



GÖTEBORGS UNIVERSITET HANDELSHÖGSKOLAN

Revisionsmisslyckande

En kvalitativ studie om hur revisorer påverkas av disciplinär åtgärd

Författare:

Selman, Airin

Opping, Raymond

Handledare:

Blomkvist, Marita

Pettersson, Anna-Karin

Kandidatuppsats i företagsekonomi

Externredovisning

Höstterminen 2016

Förord

Efter att vi nu färdigställt vår kandidatuppsats så vill vi härmed tacka alla som gjorde det möjligt för oss att genomföra denna studie. Först och främst vill vi tacka våra familjer och vänner som alltid är ett stort stöd. Utan dem hade detta inte varit möjligt.

Ett stort tack till handledarna Marita Blomkvist och Anna-Karin Pettersson för alla kloka råd och konstruktiv kritik vi fått under uppsatsens gång och språkhandledare Åsa Jonsén.

Sist men inte minst vill vi visa vår uppskattning åt gruppen som opponerat på vår studie under seminarierna som varit.

Handelshögskolan i Göteborg, januari 2017

Airin Selman

Raymond Oppong

Sammanfattning

Titel: Revisionsmisslyckande

Problembakgrund: Revisorsnämnden i Sverige utfärdar årligen ungefär 50 disciplinära åtgärder mot revisorernas grund i deras bristande arbete. Det finns tidigare studier som undersöker varför revisorn får disciplinär åtgärd, men få studier finns som undersöker hur revisorer påverkas av revisionsmisslyckanden, i synnerhet utförda i den svenska kontexten.

Syfte: Analysera vilken påverkan revisorer tror sig få till följd av disciplinära åtgärder revisorer samt belysa revisionsmisslyckande och revisorernas förebyggande arbete.

Metod: Genom förstudier skapade vi oss en god grund för att lättare begripa forskningsområdet. Rapporten är en kvalitativ studie av både insamlad data såväl som litteraturstudier. Författarna har intervjuat revisorer inom revisionsbyråer av olika storlek med olika erfarenheter både via mail men även i person.

Avgränsningar: Studien är avgränsad till revisorer som är verksamma på den svenska marknaden eftersom att det är de som revisorsnämnden har tillsyn över.

Slutsats: Det förebyggande arbetet sker främst genom kvalitetsgranskningar och kontinuerliga avstämningar mellan revisorerna inom respektive revisionsbyrå. Störst påverkan på revisorn sker genom försämrad kundrelation och förlust av kund till följd av försämrat rykte efter revisionsmisslyckande.

Förslag till vidare forskning: När studien genomfördes fick vi klart för oss att tidigare studie har främst legat på revisionsmisslyckande i sig samt revisionskvalitet medan få studier gjorts i syfte med att undersöka hur revisorer påverkas av revisionsmisslyckanden. Ett alternativ för förslag till vidare forskning är att man fortsätter att undersöka revisionsmisslyckan men att man riktar in sig inom mediala påverkan på revisorn.

Innehållsförteckning

1. INLEDNING	6
1.1 BAKGRUND OCH PROBLEMDISKUSSION	6
1.2 PROBLEMFÖRMULERING	9
1.3 SYFTE	9
1.4 AVGRÄNSNING	9
1.5 KAPITELÖVERSIKT	9
1.6 NYCKELORD	9
2. METOD	10
2.1 VAL AV FORSKNINGSSOMRÅDE	10
2.2 UNDERSÖKNINGSMETOD	10
2.3 LITTERATURSTUDIER	11
2.4 VAL AV RESPONDENTER	11
2.5 INSAMLAD DATA	12
2.5.1 Intervjuunderlag	12
2.5.2 Intervjuernas tillvägagångssätt	13
2.5.3 Behandling av intervjuerna	14
2.6 ANALYSMODELL	15
2.7 STUDIENS TROVÄRDIGHET	16
3. REFERENSRAM	17
3.1 REGLERING OCH TILLSYN	17
3.1.2 Revisorsnämnden (RN)	17
3.1.3 Tillsynsverksamhet	17
3.1.4 Löpande kvalitetskontroll	18
3.1.5 Disciplinärenden och disciplinära åtgärder	18
3.2 TEORIER OM REVISION	19
3.2.1 Framing teorin	21
3.3 REVISIONSMISSLYCKANDE	21
3.4 TIDIGARE STUDIER	22
3.5 VAL AV TEORIER/TIDIGARE STUDIER	23
3.6 SAMMANFATTNING	23
4. EMPIRI	26
4.1 REVISORERS REFLEKTION ÖVER ATT TILLDELAS DISCIPLINÄR ÅTGÄRD	26
4.2 PÅVERKAN PÅ REVISORNS RYKTE	27
4.3 ALLVARLIGASTE KONSEKVENSEN ENLIGT REVISORN SAMT VILKA SOM SLÅS HÅRDAST AV REVISIONSMISSLYCKANDE	27
4.4 REVISORERNAS FÖREBYGGANDE ARBETE	28
4.5 REVISORNS ARBETSKLIMAT	28
4.6 KOMMENTARER OCH SAMMANFATTNING AV EMPIRI	29
5. ANALYS	31
5.1 REVISORERS PÅVERKAN AV ETT REVISIONSMISSLYCKANDE	31
5.2 REFLEKTION ÖVER DISCIPLINÄR ÅTGÄRD	31
5.3 FÖREBYGGANDE ARBETE SAMT ARBETSKLIMAT	32
6. SLUTSATS	34
6.1 STUDIENS SLUTSATSER	34
6.2 FÖRSLAG TILL VIDARE FORSKNING	35
BILAGOR	36
BILAGA 1	36
BILAGA 2	38
7. KÄLLFÖRTECKNING	39

1. Inledning

Detta kapitel har definierats för att motivera det intressanta området genom att bygga på befintlig litteratur och slutligen till vetenskapliga artiklar. Kapitlets avsikt är att genom diskussion om forskningsområdet kunna presentera vår studies forskningsfråga. Slutligen avslutas detta kapitel med syftet och översikt över de följande kapitlen.

1.1 Bakgrund och problemdiskussion

Under senare år har stämningar och disciplinära åtgärder mot revisorer fått stort utrymme i media. Giroux (2008) menar att revisorer som på senare tid har uppmärksammats i media i negativ bemärkelse de senaste åren har lett till uppfattningen att revisorer blivit passiva. Enligt Vanstraelens (2003) kan passiviteten bland revisorer att vara ett strategiskt drag för att inte riskera att förlora klienter, men även för att bibehålla ett positivt rykte för både revisorererna själva såväl som den eventuella byrån man jobbar för. "Rädslan" för negativ publicitet som kan uppstå vid revisionsmisslyckande är därför stor eftersom revisorer är medvetna om de betydande påföljder det kan ge. I studien innebär revisionsmisslyckande fall där revisorer tilldelas disciplinär åtgärd.

Ett fall där revisorn tilldelades disciplinär åtgärd och som fick stora konsekvenser för revisorn i Sverige är den stämningsansökan som lämnades in mot HQ Bank och revisionsbyrån KPMG. I Finansinspektionens utredning konstaterades att HQ Bank lämnat oriktiga uppgifter i redovisningen vilket har lett till en oriktig bild av bankens ekonomiska ställning. Detta rubricerades som grovt bokföringsbrott och svindleri vilket ledde till att högsta cheferna åtalades (Stiernstedt, 2010). Utöver de högsta cheferna anklagades även den ansvariga revisorn, Johan Dyrefors, från revisionsbyrån KPMG för medhjälp till grovt svindleri (Hellekant, 2015). Som disciplinär åtgärd utdelades en erinran vilket baseras på revisorns brist på god revisorssed eller god revisionssed (Revisorsnämnden, 2016). Det är givetvis svårt för en revisor att förutse hur ett eventuellt revisionsmisslyckande kan påverka den framtida karriären, men efter att Dyrefors friats från åtal hade medias uppmärksamhet påverkat hans rykte så negativt att han sades upp från flera stora uppdrag. Mats Odell, finansmarknadsminister var inte alls förvånad över att majoriteten av Dyrefors kunder valde att lämna för en ny revisor och pekar samtidigt på att en revisor som får så svidande kritik öppet i media knappast får ett stärkt varumärke, oavsett om revisorn senare frias i åtal (Lapidus, 2010).

Revisionsmisslyckanden har förekommit lika länge som den moderna publika redovisningen som kan dateras till cirka år 1850 (Carrington, 2007). Tackett et al. (2004) menar att så länge en revisor följer de gällande regelverken uppstår inga revisionsmisslyckanden. Däremot garanterar inte en väl utförd revision att förvrängningar av information i den finansiella rapporten inte gjorts, dock innebär en väl genomförd revision att dessa förvrängningar förekommer med mindre sannolikhet. Tackett et al. (2004) definierar ett revisionsmisslyckande som:

“Audit failure occurs when there is a serious distortion of the financial statement that is not reflected in the audit report, and the auditor has made a serious error in the conduct of the audit.”

RN (revisorsnämnden) kontrollerar kvalitetskontrollen och auktorisationen av revisorer (Pwc, 2016). I uppgiften som kvalitetskontrollant ingår tillsynsverksamheten som består av följande fyra delar: systematisk och uppsökande tillsyn, löpande kvalitetskontroll, disciplinärenden och förhandsbesked. Genom detta systematiska upplägg skall RN ha tillsyn över de kvalificerade revisorerna. Utöver de egna kontrollerna tar revisorsnämnden emot och prövar anmälningar mot kvalificerade revisorer som inkommer från bland annat kunder och media (revisorsnämnden, 2016). I det fall RN i något ärende, oavsett om det har påbörjats genom en anmälan gjord av en kund eller på annat sätt, finner att en kvalificerad revisor har åsidosatt sina skyldigheter kan RN meddela revisorn en så kallad disciplinär åtgärd. En sådan åtgärd är en erinran, en varning eller ett upphävande av godkännandet, auktorisationen eller registreringen (revisorsnämnden, 2016).

Vi finner många artiklar och tidigare studier som beskriver hur revisionsmisslyckandet uppstår som exempelvis i Francis (2004) som beskriver att revisionsmisslyckanden kan uppstå under två olika förhållanden där det första förhållandet är när revisorn inte kan säkerställa att en klient följer Generally Accepted Accounting Principles (GAAP). Det andra förhållandet under vilket ett revisionsmisslyckande kan uppstå är när revisorn lämnar en ”ren” revisionsberättelse när det aktuella fallet istället kräver en ”oren” revisionsberättelse innehållande de anmärkningar som upptäckts (Francis, 2004). Mycket skrivs om själva fenomenet revisionsmisslyckande, men väldigt få studier diskuterar den stora inverkan revisorsnämndens disciplinära åtgärder faktiskt kan ha på revisorn.

Bertil Oppenheimer har tidigare i sin karriär blivit tilldelad disciplinär åtgärd och antyder på att rollen som revisor med dess arbetsklimat är mycket tuffare idag än när han själv inledde sin karriär på 1970-talet och anser att revisorn ifrågasätts så gott som dagligen (Halling, 2016). Sedan det stora mediala uppmärksammandet har Oppenheimer varit med om att bland annat advokater smutskastat honom i separata ärenden där han varit delaktig i form av sakkunnig. Revisorsnämndens disciplinära åtgärder bör inte underskattas menar Oppenheimer som sedan dess haft väldigt svårt att bli vald till revisor i ett noterat bolag. För att minimera risken av att påverka klienter med bra tillväxt och mål om börsintroduktion har han frivilligt valt att avbryta uppdragen (Marténg, 2014).

I den akademiska debatten framkommer diskussioner kring hur revisionsmisslyckanden uppstår, vi kunde dock inte finna någon specifik studie om hur revisorer påverkas av att bli tilldelade disciplinär åtgärd. Med vår ovan givna diskussion har vi därför valt att formulera vår studies frågeställning enligt nedan.

1.2 Problemformulering

Hur tror sig revisorer kunna påverkas av revisionsmisslyckande och hur arbetar de förebyggande mot detta?

1.3 Syfte

Analysera vilken påverkan revisorer tror sig få till följd av disciplinära åtgärder revisorer samt belysa revisionsmisslyckande och revisorernas förebyggande arbete.

1.4 Avgränsning

I studien som presenteras har vi valt att avgränsa oss till Sverige och revisorer som agerar på den svenska marknaden eftersom att det är dessa som revisorsnämnden har tillsyn över.

1.5 Kapitelöversikt

Kapitel 1 - Inledning

Kapitel 2 - Metod

Kapitel 3 - Referensram

Kapitel 4 - Empiri

Kapitel 5 - Analys

Kapitel 6 - Slutsats

1.6 Nyckelord

Auditor, Auditorswitching, revisor, revisionsmisslyckande och påverkan

2. Metod

I detta kapitel presenteras de metodologiska val som har gjorts i denna studie. Dessutom ger det en presentation av de metoder som har använts för att samla in information och diskussioner om varför just denna information var vald. Kapitlet fortsätter med en diskussion av studiens pålitlighet samt en beskrivning av de intervjuade respondenterna och hur de empiriska resultaten kommer att analyseras.

2.1 Val av forskningsområde

Vi ville till uppsatsskrivningen finna ett ämne som både var intressant för oss själva men samtidigt tillräckligt intressant för organisationer tillsammans med dess intressenter av olika slag och nivåer. Genom en god vän leddes vi in på området revision och mer specifikt revisionsmisslyckade. Efter goda samtal med handledare kom vi fram till en preliminär problemställning. Detta gjorde att vi undersökte området omsorgsfullt för att se till att det inte fanns någon problemställning i äldre uppsatser som är jämförlig med denna studie. Studiens problemställning skulle även vara aktuell och kunna kopplas med dagens debatter gällande revisionsmisslyckande.

2.2 Undersökningsmetod

För uppsatsen har vi valt att tillämpa kvalitativ forskningsmetod. Enligt Bryman & Bell (2013) tenderar kvantitativa studier att innehålla tydlig struktur och formalitet, kvalitativa studier kännetecknas av flexibilitet. Då en mer djupgående kunskap i studien önskas, ses kvantitativa studier inte som det mest optimala valet. Istället är en kvalitativ studie ett lämpligare alternativ (Bryman & Bell, 2013). Empirin i denna studie utgörs av de nio intervjuerna med revisorerna som vi behandlar och redogör i studiens fjärde kapitel, Empiri. Studiens övergripande syfte är att med grund i empirin kopplat till referensramen dra slutsatser om hur revisorer kan påverkas av revisionsmisslyckanden. Undersökningsmetoden i denna studie återspeglar därför en blandning av både deduktiv och induktiv ansats. Enligt Wallén (1996) innebär induktiv metod att undersökaren har en utgångspunkt från en mängd insamlad data och utifrån denna drar generella och teoretiska slutsatser medan en deduktiv ansats syftar till att låta studiens utförande och analys påverkas av tidigare vetenskap. Thuréns (1991) tankar om att studier med induktiv ansats inte kan uppnå en hundra procentig sanning är vi medvetna om (Thuréns, 1991).

2.3 Litteraturstudier

Genom att bland annat läsa väsentliga vetenskapsartiklar ökade vi våra förkunskaper inom forskningsområdet. Rent i praktiken har vi valt att använda sökmotorer genom att söka på nyckelord som är centrala begrepp i studien såsom ”auditor”, ”auditor switching” och ”revisionsmisslyckande”. Sökorden är rapportens nyckelord. Enligt Jacobsen (2011) är sådana data som samlats och sammanställts av en annan individ viktig för ny forskning eftersom att den ger oss en bra förutsättning genom god grund av förkunskaper. Stor vikt har lagts på tidigare litteratur och tidigare genomförda studier för att kunna få en så bra grund att kunna utgå ifrån. Efter att vi har funnit en ansevärd mängd information inom ämnet bearbetades informationen genom att titta på tid för publicering samt kärnfrågan som behandlats i exempelvis en vetenskaplig artikel, för att skapa oss en bild över hur aktuell informationen i studien var.

2.4 Val av respondenter

Då området som skall studeras huvudsakligen innefattar revisorer har vi valt att intervjua nio revisorer. Dessa arbetar inom olika revisionsbyråer som är verksamma i Sverige. Valet av respondenter var svårt för oss eftersom att flertalet tilltänkta respondenter avböjt förfrågan av att vara med i studien till följd av stor tidsbrist men även av det känsliga ämnet som behandlas. Vi började helt enkelt med att skicka ut förfrågningar per mail om intervju till tio revisorer som vi sökt fram via revisionsbyråernas hemsidor på webben. Vi ville vi komma i kontakt med revisorer som personligen faktiskt varit med om minst ett revisionsmisslyckande som haft utrymme i media eftersom att det skulle ge studien en mer genuin uppfattning. Bland de tio revisorer som nu tillfrågats fanns fyra revisorer med minst ett revisionsmisslyckande i bagaget som haft medialt utrymme, samtliga fyra valde dock att avböja till medverkan. Därefter skickades ytterligare tolv förfrågningar om intervjuer ut, riktade mot revisionsbyråer med antingen anställda eller tidigare anställda revisorer som varit med om revisionsmisslyckande. Detta resulterade i att vi nu hade fått åtta respondenter av de totalt 22 utskickade förfrågningarna, den nionde revisorn som deltog i studien kom vi i kontakt med genom vår handledare. Revisorerna som valt att delta i studien i form av respondenter är mellan åldrarna 28-62 år och har utövat yrket olika länge. Erfarenheterna bland revisorerna varierar, en av revisorerna har varit verksam inom revisionsbranschen i 34 år och är den i vår studie med mest erfarenhet. Den respondenten med kortast erfarenhet har varit verksam inom branschen i drygt fyra år. Bland revisorerna som deltog i studien har vi även fått en blandning

i titlarna de innehar, sex av respondenterna är auktoriserade revisorer medan de resterande tre innehar titeln som godkänd revisor. Det spridda urvalet av revisorer och deras erfarenheter är för att vi ska kunna skapa oss en överblickande uppfattning över hur läget ser ut för den stora variationen av revisorer.

Respondent	Ålder	Titel	Granskar	Erfarenhet i branschen
R1	62 år	Auktoriserad	Myndigheter & universitet	34 år
R2	37 år	Auktoriserad	Noterade bolag	10 år
R3	44 år	Auktoriserad	Noterade bolag	18 år
R4	28 år	Godkänd	SME bolag	4 år
R5	35 år	Godkänd	SME bolag	7 år
R6	36 år	Auktoriserad	SME bolag	15 år
R7	53	Godkänd	SME bolag	26 år
R8	36	Auktoriserad	SME bolag	10 år
R9	52	Auktoriserad och Partner	Noterade i Sverige och internationella	25 år

Tabell 1- Sammanfattning av respondenter

2.5 Insamlad data

2.5.1 Intervjuunderlag

Intervjuunderlaget har utarbetats utifrån vår teoretiska referensram och består av övergripande öppna frågeställningar. Genom öppna frågor ges respondenterna en större möjlighet att påverka svaret och intervjun (Gillham, 2005). För att ge respondenterna en bakgrund till intervjufrågorna bifogades även ett dokument innehållande problembakgrund, frågeställning och syfte. Därmed fick revisorerna bättre förutsättningar till förstå bakgrunden till studien och på så vis kunna avge en bättre intervju.

Eftersom samma frågor skulle ställas till samtliga respondenter (Gillham, 2005), ansåg vi att intervjuunderlaget var ett viktigt hjälpmedel. Vårt intervjuunderlag bestod av 10 frågor. Vid

utformingen av frågorna lades vikt vid studiens huvudfråga, genom att vi bröt ner den i mindre frågor som förhöll sig till referensramen kunde vi få svar som på ett eller annat sätt hade koppling till studiens syfte. Frågorna handlar bland annat om påverkan på revisorns framtida yrkesutövande efter revisionsmisslyckande och revisorns förebyggande. Vi ställde även frågor som berör revisorns arbetsklimat. Syftet med frågorna som vi utformat var att undersöka hur revisorerna kan tänka sig påverkas efter att man tilldelats disciplinär åtgärd från revisorsnämnden för att senare kunna analysera respondenternas svar med vår referensram. Frågorna presenteras i bilaga 1.

2.5.2 Intervjuernas tillvägagångssätt

Såsom nämnts ovan genomförde vi nio intervjuer. Vår initiala avsikt var att få till 12 intervjuer, men brist på tillgänglighet och tid begränsade vårt ursprungliga mål. Trots den tidigare nämnda svårigheten med val av respondenter genomfördes våra intervjuer med revisorer med olika bakgrunder och perspektiv som ett resultat av var och ens egen karriärväg. Detta gjorde det möjligt för oss att få in och analysera data som kommer från olika personer som arbetar på olika organisationer. Bristen på tid hos revisorerna låg även till nackdel för oss vid val av hur intervjuerna skulle genomföras. Vår ursprungliga plan om att få hålla personbaserade intervjuer genom att träffa varje enskild revisor var inte möjlig hos alla respondenter.

2.5.2.2 Intervju via mail

Efter att de sju revisorerna tackat ja till att delta i studien i form av att intervjuas via mail, skickades intervjufrågorna ut till dessa som sedan svarade direkt i dokumentet och skickade tillbaka dokumentet till oss. Vi betonar återigen att vi vid genomförande av intervjuer per mail gick miste om möjligheten till att kunna ställa följdfrågor på de svar som respondenterna delade med sig av. Tiden mellan utskick av intervjuunderlag per mail och svar varierade mellan fyra till tio dagar. Jacobsen (2011) anser att nackdelen med att man samlar data genom intervjuer kan vara att det tar lång tid.

2.5.2.1 Personliga intervjuer

Två utav respondenterna svarade att de hade möjlighet att träffa oss för intervju medan de resterande sju sa sig endast ha möjlighet att genomföra intervju via mail. Till dessa två respondenter skickade vi förslag på datum, varpå de valde en dag som passade och själva bestämde tid och plats. För att få ut så mycket som möjligt av de två respondenter som vi

träffade i person valde vi medvetet att hålla en av dem sist för att kunna ta med eventuella nya funderingar vi fått av de respondenter som intervjuades per mail då följdfrågor till de mailintervjuade respondenterna inte var möjligt.

Datansamling som genomförs via semi-strukturerade intervjuer är enligt Bryman och Bell (2013) ett flexibelt tillvägagångssätt som gör det möjligt för den svarande att utveckla väl genomtänkta och detaljerade svar. Flexibiliteten i de två semistrukturerade intervjuerna tillät oss att följa upp intressanta yttranden som gjorts under intervjuerna. Att kunna ställa följdfrågor var viktigt eftersom en djupare förståelse för respondenternas uppfattning erhöles. Som ett resultat av vår semi-strukturerade intervjuform, genomfördes varje intervju som en naturlig konversation där de svarande hade möjlighet att beskriva sitt svar noggrant. Dessutom var det också viktigt att använda strategier för att bidra till att informanterna är ärliga när de bidrar med data, vilken därpå höjt trovärdigheten i forskningen (Shenton, 2004). Därmed fick varje deltagare möjlighet att vara anonym, vilket innebar att bara titel, ålder och kundportfölj beskrevs. Varaktigheten på intervjuerna som skedde genom träff med revisorerna varade i 35-60 minuter. Allt registrerades och kompletterades med kommentarer.

2.5.3 Behandling av intervjuerna

Genom att spela in intervjuerna kunde vi fokusera på att delta mer aktivt i dialogen med svaranden med uppföljningsfrågor (Shenton, 2004; Bryman & Bell, 2007). Alla intervjuer transkriberades omedelbart efter varje intervju för att uppnå en struktur i våra empiriska resultat.

Datansamlingen gjordes och hanterades på ett systematiskt sätt. Den systematiska hanteringen gjorde att vi vid behandling av empirin kunde se att en del av respondenterna svarat lite avvikande på en av intervjuens frågor. Efter en snabb titt på intervjuunderlaget märkte vi att en av frågorna och varit vinklad åt det hållet som de avvikande svaren visade prov på. Vi valde då att kontakta de respondenter det gällde för att på nytt ställa en nyformulerad fråga som skulle ge bättre svar på det vi efterfrågat.

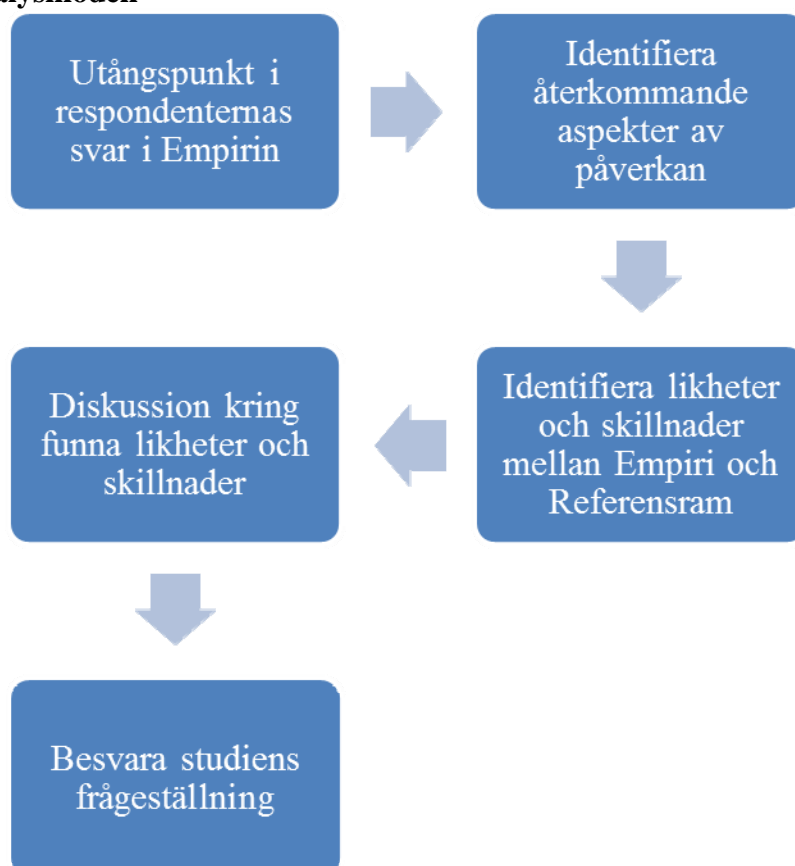
Eftersom att intervjuerna innehöll mycket information hävdar Denscombe (2009) att det är viktigt att göra en skillnad mellan informationen för att besluta om vad som kan användas och vilken del som kan utelämnas. Vidare uppger Denscombe (2009) att ett bra sätt att analysera empiriska data som samlats in genom intervjuer är att dela upp informationen efter teman för

att underlätta analysen. Enligt Ahrne och Svensson (2015) är det mycket svårt att presentera all insamlad data därför är det tvunget att reducera materialet utan att för den sakens skull visa upp en felaktig bild varpå det är av vikt att välja att redogöra för det som är representativt för den insamlade data (Ahrne & Svensson, 2015). Vi valde därför att återge respondenternas svar under samlade rubriker under kapitlet empiri för att på sätt undvika att läsaren ska behöva bläddra upp och ner i studien för att se hur de olika respondenterna förhåller sig till en specifik fråga. Istället skapade vi en samlad bedömning av respondenternas svar under respektive rubrik, därtill har givetvis svar som sticker ut ur mängden också återgivits. Därmed finns både likheter och skillnader mellan respondenternas svar samlad. Detta hjälpte oss i slutändan att dra slutsatser kopplade till vårt forskningsproblem.

2.6 Analysmodell

Eftersom kvalitativ data ofta består av stort textmaterial finns inga uppenbara grundprinciper för hur analysen ska utföras (Bryman & Bell, 2013). Studiens analys genomförs enligt figuren nedan med grund i den Empiri som bygger på svar från de nio intervjuer som hållits med nio olika revisorer. Funna likheter och olikheter mellan Empirin och referensramen ska diskuteras för att kunna ge svar på hur revisorn kan påverkas av revisionsmisslyckande.

Figur 1- Analysmodell



2.7 Studiens trovärdighet

Det kan vara svårt att pröva sin problemformulering ifall informationen mäter något annat än det vi avser att mäta och ge svar på (Holme & Solvang, 1997). De vi har strävat efter är att använda många intervjufrågor som kan ge svar på frågeställningen genom att ställa dem till berörda personer som innehar rätt yrkestitlar för att kunna besvara dessa frågor på bästa sätt. Respondenterna har samtliga i sin helhet fått besvara samma intervjufrågor och alla revisorer har varit oberoende till studien så till vida att studiens inte uppkommit genom önskningar. Validitet menar Thurén (2007) är ett vanligt förekommande begrepp inom vetenskapliga undersökningar som innebär att man verkligen undersöker det man är ute efter och ingenting annat. En av intervjuerna som skedde via träff på respondentens arbetsplats i semistrukturerad form genomfördes efter att vi sammanställt de övriga respondenternas svar under kapitlet Empiri. Anledningen till detta var för att upplägget på intervjun var att låta vår sista respondent (R9) få se över svaren och den uppfattning som de resterande åtta revisorerna delat med sig och ge oss sin reflektion baserat på det empiriutkast vi vid det tillfället hade. På det sättet kunde vi skapa oss en uppfattning om trovärdigheten i studien.

3. Referensram

Detta kapitel inleder med en beskrivning av reglering och tillsyn. Vidare presenteras ett antal teorier och avslutningsvis presenteras tidigare studier inom uppsatsens ämne.

3.1 Reglering och Tillsyn

En revisor ska iaktta god revisorssed vid varje utfört uppdrag och om uppdraget utförs av revisorns biträde så har revisorn skyldighet att se till att biträdet utför uppdraget genom god revisorssed. Dessutom ska revisorn verkställa sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina beslut. Utöver detta skall revisorn även pröva vid varje uppdrag om det finns omständigheter som påverkar revisorns förtroende, opartiskhet eller självständighet. Om omständigheterna påverkar måste revisorn avböja ett sådant uppdrag för att inte bli ifrågasatt. Däremot kan revisorn ansöka om ett undantag om revisorn kan utföra sitt arbete korrekt fast än man kan tycka att det finns risker.

Det ska även finnas dokumentation som innehåller väsentlig information om uppdraget. Detta skall finnas för att revisorns arbete, opartiskhet och självständighet skall kunna bedömas i efterhand och att se om uppdraget har skett på ett korrekt sätt (revisorslagen SFS 2001:883). Revisorn får inte heller bedriva en annan verksamhet än revisionsverksamhet. Bortom alla dessa skyldigheter har revisorn även tystnadsplikt och får inte föra vidare klientens information till andra eller för egen vinning (revisorslagen SFS 2001:883)

3.1.2 Revisorsnämnden(RN)

Statens myndighet för revisorsfrågor är revisorsnämnden. RN:s uppgift är bland annat tillsyn över revisorer. Tillsynsverksamhet består av fyra delar: systematisk och uppsökande tillsyn, löpande kvalitetskontroll, disciplinärenden samt förhandsbesked.

3.1.3 Tillsynsverksamhet

Systematisk och uppsökande tillsyn(SUT)

Genom olika projekt utövar RN sin SUT-verksamhet. Dessa projekt innefattar

- *Stora revisionsbyråer och revisorer som är valda i marknadsnoterade bolag*
- *Revisorer som vägrat underkasta sig FAR:s kvalitetskontroll*
- *Revisorer som har ett stort antal revisionsuppdrag*
- *Revisorer för vilka tveksamheter framkommit vid ansökningar om förnyelse av godkännandet respektive auktorisationen*

- *Uppföljning av revisorer som tidigare i RN:s disciplinbeslut konstaterats ha mycket allvarliga brister i sin revisionsverksamhet*
- *Övriga projekt (exempelvis utredningar som RN öppnat med anledning av uppgifter i massmedia eller av någon annan anledning)*

Den första punkten omfattas av de mindre byråer som har typen av revisionsuppdrag samt de sju största revisionsbyråer. RN:s uppgift är att bedöma informationen som omfattar revisionsbyråernas system och policys. RN bedömer även inom respektive byrå hur revisionsprocessen är utformad och hur säkert kvaliteten är. Skulle de framlägga att det finns brister i en revisors verksamhet vid en SUT-utredning så går det vidare till ett disciplinärende där man prövar om det är frågan om disciplinär åtgärd (RN, 2016).

3.1.4 Löpande kvalitetskontroll

En kvalitetskontroll genomförs av RN där man kontrollerar revisorer samt revisionsbolag som har i uppdrag att utföra revision i börsnoterade företag.

RN utför kvalitetskontroll för att granska utformning och funktion av revisionsbolag och revisorers system och processer för att säkerställa att uppdragen följs av god revisors sed och revisions sed. RN har plikt att utföra kvalitetskontroll minst var sjätte år (RN, 2016).

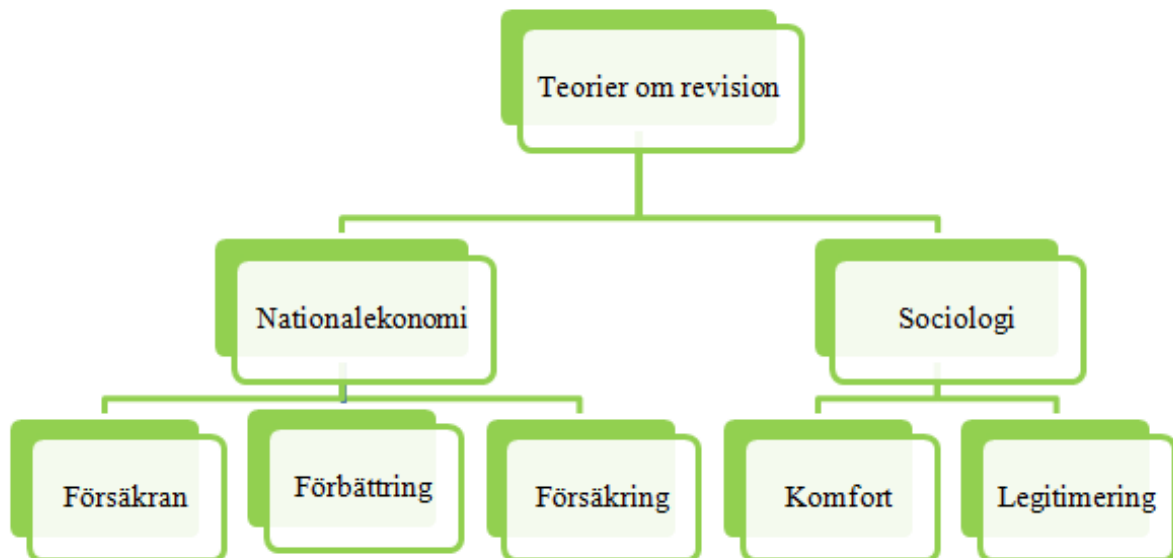
3.1.5 Disciplinärenden och disciplinära åtgärder

RN tar hand om anmälningar som sker av exempelvis privatpersoner, andra myndigheter och revisionsklienter där de anser att det har skett ett revisormisslyckande och att det finns skäl till att kontrollera exempelvis kvalitén i revisionsverksamheten. När en anmälning har kommit in till RN så påbörjas ett så kallad disciplinärende. RN kan även påbörja disciplinärenden utan en anmälning, dessa disciplinärenden kan påbörjas på grund av uppgifter i massmedia och i samband med RN:s systematiska och uppsökande tillsyn och kvalitetskontroll. Om RN beslutar att revisorn åsidosätter sina skyldigheter sker en disciplinär åtgärd genom att besluta om erinran, varning eller upphävande av revisors godkännande eller auktorisation. Erinran förekommer om revisorn inte har följ god revisors sed/revisions sed. Varning sker om något allvarligt förekommer men om det upprepas så leder till att revisorns godkännande eller auktorisation upphävs (RN, 2016).

3.2 Teorier om revision

Enligt Carrington (2014) finns det inte endast en teori om revision utan det finns flera teorier som belyser olika synsätt av revision och ger en bättre förståelse av revision. Teorierna ska inte uppfattas som en slutsats den ska snarare uppfattas som en förklaring av revision.

Carrington (2014) tar upp två traditioner, tre teorier samt två perspektiv som belyser på olika vis vad revision är och varför revisorer anlitas.



Figur 2- Revisionsteori (Carrington, 2014)

Nationalekonomi är en av traditionerna och anses vara den starkaste. Traditionen inspireras av *nationalekonomiämnen* och definieras som vetenskap som studerar hushållning med knappa resurser, tillgängliga resurser är begränsade till behovet och önskemålet. Rationalitet är ett viktigt begrepp i nationalekonomin där man beskriver hur aktörer handlar eller bör handla i olika situationer för att bytet emellan åt ska anses vara effektivt. Det finns tre teorier som kopplas till traditionen nationalekonomi; försäkran, förbättring och försäkring (Carrington, 2014).

Försäkran är en teori som tas upp. Här handlar det om hur ägarna ska försäkra sig om företagsledare sköter verksamheten på ett effektivt och korrekt sätt. Detta görs genom att anlita tredje part som i detta fall är revisorer. De bedömer företagets finansiella rapport och utifrån det sker bedömning om företagsledningen har utfört sitt arbete på ett korrekt sätt. Detta görs eftersom det finns en risk att företagsledaren kan bedriva verksamheten utifrån sin

vinning och inte utifrån företagets bästa. Därmed kan de försäkra sin finansiella rapport med hjälp av revisorer.

Den andra teorin som Carrington nämner är *förbättring* och handlar om att revisorn är en informationsförmedlare som förbättrar kvalitén. Revisorns roll är att förbättra informationen genom att ta till sig av intressenternas krav. Förbättring skiljer sig från försäkringen, här ser inte alla situationerna ut som förhållande mellan två parter, utan man ser redovisningen som en rättighet. Revisorns roll är att medla mellan olika intressenter, företagsledningen och ägare för att få en rättvisande bild av företagets redovisning (Carrington, 2014).

Revision som försäkring är den tredje teorin och revisionen ses som en marknadslösning. Detta görs genom att istället låta tredje part granska noga, då flyttas risken vid juridisk process från företagsledningen till revisorn. Denna teori ser revisionen som en försäkring och detta blir en garanti för investerare då det finns ytterligare aktör som har intresset att finansiella rapporten har rättvisande bild (Carrington, 2014).

Sociologi är nästa tradition vilket definieras som vetenskapen om människans sociala beteende och även relationen mellan människan samt samhället. I sociala revisionsforskningen handlar det inte om rationalitet eller effektivitet här handlar det om maktfrågor så som relationen mellan revisorer och andra aktörer samt processer och samspel i revisionen. Komfort och legitimering är teorierna som kopplas till traditionen sociologi (Carrington, 2014).

Komfort innebär att revisionen är en trygghet för att användarna, exempelvis investerare, skall kunna våga investera i företag. Tryggheten skapas genom att revisorn ger externa användarna information om företagets verksamhet och risker samt förmedla tydliga signaler om företagets tillstånd (Carrington, 2014).

Den andra teori, legitimering, tar upp den legitimerande rollen som revisionen har. Revisionen finns för att göra finansiella rapporterna godtagbara. Legitimering handlar om att redovisningen ska stämma överens med normer och etiska koder i samhället (Carrington, 2014).

3.2.1 Framing teorin

Revisionsmisslyckande kan tolkas på olika sätt. Carringtons (2008) studie undersöker vem som fastställer ett misslyckande i revision. Carrington utgår från Enron skandalen där revisionsbyrån Andersens hade hand om uppdraget och bedömdes både som ett stort misslyckande samtidigt som ett lyckande (Carrington, 2008).

Carrington (2008) menar på hur man kan avgöra en revision både som lyckad samt misslyckad. Studien handlar om hur man ser på revisionen med hjälp av begreppet framing som är engelskt och översätts till utformning. Framing teorin handlar om hur man har makten att utforma en situation utifrån sin synvinkel. Media är ett exempel på detta, de kan utforma olika aspekter av verkligheten utifrån en viss synvinkel och sedan påverka människors uppfattning både positivt samt negativt. Detta gör att revision kan bedömas både misslyckande och lyckande utifrån hur man själv utformar situationen (Strömbäck, 2014).

3.3 Revisionsmisslyckande

Revisionsmisslyckanden uppkommer i fall revisorn åsidosätter sina skyldigheter. Varpå detta leder till brist i revisorns granskning av verksamhet. Vidare leder det till att revisorsnämnden startat ett disciplinärt ärende som enligt revisorsnämnden (2016) leder till att revisorn tilldelas disciplinär åtgärd på grund av den allvarliga bristen i revisorns granskning.

Kida (1980) menar att revisorer med tämligen liten erfarenhet har starkare tro om att relationen till klienten blir sämre vid en anmärkning på klientens verksamhet och att revisionsbyråns rykte blir sämre i större omfattning. Enligt Louwers et al. (1999) är det angeläget som revisor att begripa den fulla betydelsen och konsekvenserna för klientens verksamhet vid ett utlåtande, detta för att kunna fatta ett motiverat beslut. Geiger & Rama (2006) anser att de risker som kopplas till revisionsmisslyckande är försämrad relation med kund, förlorad kund, försämrat rykte och stämningsrisken. Om revisorn ger en klient en anmärkning om fortsatt drift men det visar sig att klienten inte går i konkurs, anses detta vara ett revisionsmisslyckande från revisorns sida (Hope & Langli, 2010). Om revisorn anser att det finns betydande tvivel om den fortsatta driften hos klienten ska en anmärkning lämnas i revisionsberättelsen. Anmärkningen ska återspegla resultatet från revisionen och syftar till att informera utomstående intressenter om att det föreligger osäkerhet i den finansiella rapporteringen (Hope & Langli, 2010). För en rättvis granskning måste revisorn objektivt

granska och stå emot pådrivningar från klienten för att kunna lämna en regelrätt revisionsberättelse (Hope & Langli, 2010).

3.4 Tidigare studier

Guénin-Paracini et al. (2015) har uppvisat att klienter tidvis behandlar revisorn på ett oanständigt sätt. Revisorn kan utsättas för klienter som är oförskämda och ibland illvilliga. Detta ger dålig påverkan på revisorns förmåga att granska effektivt. I artikeln diskuteras revisorns oberoende, enligt Guénin-Paracini, et al. (2015) kan diskussionen delas in i två dimensioner. Den första dimensionen, organisatoriskt oberoende, avser revisorernas vilja att agera i enlighet med professionella normer och att rapportera fel som upptäckts under revisionen. Den andra dimensionen, operativ självständighet, avser revisorernas förmåga att arbeta flitigt och effektivt för att upptäcka större avvikelser. Diskussionen har hittills överraskande dock haft mest fokus på den förstnämnda dimensionen och väldigt liten fokus på den sistnämnda dimensionen. Bazrman (1997) framhåller att psykiska påfrestningar i samverkan mellan kund och revisor kan påverka revisorns granskningar och därmed utgöra fara för den operativa självständigheten. Även om revisorn vill prestera sitt yttersta för att hålla de externa användarnas intressen framför kundens och trots revisorns goda avsikt med att uppehålla opartiskhet, kan de vara ur stånd för att märka av psykisk partiskhet som de undermedvetet kan utsättas för av klienter. Artikeln syftar därmed till att undersöka den operativa självständigheten i verkligheten för att ge diskussionen kring revisorns oberoende ett mer rättvist förhållningssätt (Bazrman, 1997). Guénin-Paracini, et al. (2015) är inne på hur den operativa självständigheten kan begränsas genom att kundrelationen inte alltid är god. Det nämns situationer där revisorer har haft svårigheter med att få in tillräckligt med underlag för att kunna genomföra granskningen på goda grunder. Klienter kan ha stor inverkan på tiden om de vill, genom att dröja lite extra med att lämna information eller att lämna informationen bit för bit (Guénin-Paracini, et al., 2015). Vanstraelens (2003) har i sin studie undersökt reduceringen av revisorers kontinuerliga kommentarer på klienters dagliga drift. Vanstraelens (2003) menar att revisorer undviker att kommentera klienters dagliga drift om det inte är kommentarer som inte är obligatoriska att ge som exempelvis en revisionsberättelse. Resultaten i Vanstraelens studie stämde enligt henne själv överens med den hypotes hon jobbat utifrån som innebar att en revisor som kommenterar sin klients kontinuerliga existens ökar sannolikheten för hotande konkurs. Dessutom är företag med revisorer som kommenterar verksamhetens kontinuerliga existens mer benägna till att byta revisor och innebär därmed en risk för en revisor i form av klientförluster (Vanstraelens, 2003). Denna risk är en stor

bakomliggande anledning till den passivitet som finns bland revisorer. I undersökningen har Vanstraelens tittat på revisorer som verkar på den belgiska marknaden där lagen säger att klienterna måste skriva avtal med revisionsbyråerna på en mandatperiod om tre år. Företagen är alltså enligt lag bundna till att skriva avtal med revisorn på tre år och kan innan mandatperiodens slut inte byta revisor. Ett mönster som Vanstraelens (2003) i och med detta upptäckte var att klienterna hade en tendens till att inte låta samtalsämnet kring ett eventuellt ”revisorsutbyte” komma till tals förrän två av de tre åren av mandatperioden hade passerat. Sammantaget är det föga förvånat att majoriteten av de klienter som väljer att byta revisor efter mandatperiodens slut också varit de klienter vars senaste revisor kommenterat klientens dagliga verksamhetsdrift. Rädslan av kundförlust till följd av kommentarer på klienters dagliga drift har därför lett till en viss passivitet hos revisorer och en reducering av fenomenet (Vanstraelens, 2003).

3.5 Val av teorier/tidigare studier

Val av revisionsteorier/tidigare studier har gjorts för att lyfta fram revisorns roll genom olika teorier/studier. Dessa teorier och tidigare studier tar upp hur revisorn är som en försäkrare för företagets revision samt hur revisorn arbetar för att förbättra informationens kvalitet, vilket är förebyggande mot revisionsmisslyckande. Framingsteorin används för att median är en utav påverkan av revisorns rykte och enligt framingsteorin handlar det om hur man har makten att utforma en situation utifrån en viss synvinkel. Detta passade in för att revisorns rykte är en del av påverkan som vägde tyngt.

3.6 Sammanfattning

Revisorsnämnden sköter godkännande och auktorisering av svenska revisorer. Utöver detta arbete har man även ansvaret för tillsynen över revisorerna. Ett disciplinärende kan startas på flertalet olika sätt, bland annat genom anmälningar från revisorns kunder eller externa intressenter som investerare. Utöver detta genomför revisorsnämnden löpande kontroller av revisorer. I de fall anmälningarna leder till disciplinärenden kan revisorn tilldelas disciplinär åtgärd (Revisorsnämnden, 2016). Dessa är:

1. Erinran
2. Varning
3. Upphävande av titel

Vanstraelens (2003) har i sin studie visat prov på att revisorns arbete påverkas av de förväntningar och i synnerhet det bemötande revisorn får av sina kunder. De revisorer som hade visst arbetssätt, som i det fallet var kontinuerliga kommentarer på kundens verksamhet

löpte större risk för att råka ut för revisorsutbyte när tillfälle gavs. Enligt Guénin-Paracini et al. (2015) påverkas revisorns operativa självständighet eftersom att tankarna kring möjliga efterföljande konsekvenser till följd av att inte leva upp till kundens förväntningar ständigt finns med i revisorns huvud. Försämrat omdöme från kund som negativt påverkar kundrelationen som i de värsta fallen kan leda till förlorad kund kan göra att revisorn blir passiv i vissa lägen (Vanstraelens, 2003). Psykiska påfrestningar i samarbetet mellan revisor och kund kan därför påverka revisorns operativa självständighet och leda till att revisorn undermedvetet frångår sitt oberoende eftersom att revisorn kan ha svårt att märka av psykisk partiskhet, även om revisorn till sitt yttersta vill hålla externa intressenters intressen framför kundens (Bazrman 1997). Genom att inte hålla de externa intressenternas intressen först har revisorn inte lyckats med att nå upp till de externa intressenternas förväntningar om att visa upp en rättvisande bild av föregens redovisning och därmed misslyckats med att förbättra den finansiella informationens kvalitet enligt Carringtons (2014) teori om förbättring. När intressenter inte kan lita på den finansiella informationen underskrivet av revisorn hotas den komfort som enligt Carrington (2014) byggs upp genom trygghet mellan externa intressenter och information och företagets verksamhet.

Avslutningsvis leder vår referensram oss in på dessa fyra olika kategorier revisorn kan påverkas negativ på. Vi har även funnit att genom de fyra första kategorierna, men främst den benämnd som Oberoende kan en femte och sjätte uppstå. Se figuren nedan.

Kategori	Kort förklaring
Förlust av kund	Kunden byter revisor när tillfälle ges.
Försämrat omdöme	Revisorns rykte försämras.
Försämrad kundrelation	Revisorns relation med kund blir sämre, svårigheter i samverkan uppstår.
Oberoende	Revisorns oberoende äventyras när omedveten partiskhet uppstår genom psykiska påfrestningar.



Kategori	Kort förklaring
Försämrad komfort	Till följd av omedveten partiskhet försvagas revisorns roll i Carringtons (2014) teori där externa intressenter ska känna trygghet.
Misslyckad förbättring	Revisorn misslyckas med att förbättra företagets kvalitét i den finansiella informationen.



Tabell 2- Sammanfattning av referensram

4. Empiri

I detta kapitel presenteras de empiriska resultaten samlats in för denna studie. Varje respondents åsikter och tolkningar presenteras under nedan angivna rubriker. Det fullständiga intervjuunderlaget återfinns i rapportens senare del benämnd som bilaga 1.

4.1 Revisorers reflektion över att tilldelas disciplinär åtgärd

Reflektion över risken för att få en disciplinär åtgärd var inget som revisorerna ofta reflekterade över på daglig basis. Respondent R3 berättade dock att branschen generellt präglas av viss försiktighet eftersom att revisorn måste säkerställa att revisionen upprättas i enlighet med god revisions sed. R3 berättade vidare att revisionen ska ske samtidigt som man har tystnadsplikt gentemot klienten. Därtill säger R3 att det därigenom inte alls är ovanligt att han känner ett obehag av tanken om risken för att tilldelas disciplinär åtgärd. Dock avslutar R3 med att han i de lägena tar stöttning av de lagar och riktlinjer för att på så vis försäkra sig om att allt enligt hans vetskap står rätt till. En av revisorerna nämner att han personligen inte känner någon större risk för att bli tilldelad disciplinär åtgärd men kommer in på att det kan ske att revisorer blir anmälda av klienter oftare än att det leder till disciplinärt ärende. I tillägg nämner han att risken för att bli stämd av en fordringsägare till en verksamhet som försatts i konkurs till följd av omständigheter som revisorn inte upptäckt, är större. I ett sådant scenario menar R4 att fordringsägare kan rikta anspråk mot revisorn och att tankarna kring disciplinära åtgärder i det läget ökar.

Revisor R1 som vid intervjutillfället ansvarig för revisionen av totalt nio myndigheter varav sex av dessa var universitet upplever att reflektionerna över att tilldelas disciplinär åtgärd idag är mindre än de varit tidigare. Dock betonar R1 att han tidigare i karriären har känt att risken för att bli stämd varit större eftersom att han vid det tillfället var ansvarig för direkt vinstdrivande verksamheter, *”Det byggdes upp höga förväntningar som ledde till hög press vilket var onödigt”* säger R1 som tillägger att *”en revisor i regel inte ska kunna begå fel om den kontinuerligt säkerställer att revisionslagen samt god revisions sed följs”*. Detta till trots sitter det alltid i bakhuvudet och tankarna kring att bli stämd gör sig ibland påmind.

Respondent R7 anser att medvetenheten om risken av ett scenario där man tilldelas en disciplinär åtgärd från revisorsnämnden gör att revisorer blir försiktigare i sitt arbete. Om inte denna försiktighet går till den graden att den hämmar en revisor i sitt arbete så bör denna försiktighet ses på med positiva ögon menar R7. Respondenterna ansåg också att det spelade

en roll vilken typ klienten var, är det en större klient man granskar kan det vara en större chans att missa något eftersom att det kan handla om väldigt stora mängder information. Här anser R5 att omdömet spelar en mycket stor roll.

4.2 Påverkan på revisorns rykte

Vissa respondenter jobbar på mindre byråer vilket gör att de inte påverkas av disciplinära åtgärder samt att deras rykte inte påverkas av konsekvenserna. Ryktet för revisorer påverkas mer för större byråer så som exempelvis PWC eller Grant Thornton eftersom deras rykte är stort i marknaden samt att de har mer betydelse jämfört med mindre byråer berättar R4. Respondenten R7 uppger att det är väldigt vanligt att få en åtgärd och det påverkar inte deras rykte. Straffet som utdelas för disciplinär åtgärd kommer inte till allmänhetens kännedom eller till branschens kännedom om man inte själv som revisor aktivt efterfrågar efter information berättade R7. Vidare så delar inte R1 och R2 samma uppfattning som de andra och detta kan bero på att de är mer erfarna samt att de jobbar på större byråer. Deras påverkan av disciplinär åtgärd beror på hur offentlig kunden är, vilket innebär att om kunden är stor på marknaden så kan det leda till att ryktet påverkas genom exempelvis att det kommer ut till median. Skulle kunden vara mindre i marknaden så är sannolikheten att påverkan av ryktet inte väsentligt försätter R2 att berätta. R1 kompletterar meningen med att om det nu i detta fall skulle vara så att ryktet påverkas av revisionsmisslyckanden så kan det innebära att man inte kan ha kvar sitt ansvar för revisionen för uppdragen man har.

4.3 Allvarligaste konsekvensen enligt revisorn samt vilka som slås hårdast av revisionsmisslyckande

Denna frågeställning har lett till att de flesta respondenter har svarat att de allvarligaste konsekvenser samt följder som kan uppstå till följd av revisionsmisslyckande är att de blir av med sin titel samt att bli skadeståndsskyldig. Däremot delar inte R4 samma åsikt, R4 svarar med att följder kan vara försämrat rykte gentemot potentiella så väl som befintliga kunder eller att stora beslut baseras på felaktig information. Respondenterna fortsätter att svara på följdfrågan och R6 samt R8 anser att både nya revisorer och erfarna kan drabbas lika hårt av revisionsmisslyckande. R8 tillägger med att det kan slå hårdare rent mentalt mot en mindre erfaren revisor. R2 och R5 säger att det slår hårdast för de nya revisorerna på större byråer eftersom de kan ha högre förväntningar på sig. Sedan har vi även respondenter som har svarat tvärt emot R2 och R5. De anser att erfarna revisorer drabbas hårdast av revisionsmisslyckande eftersom att det oftast är de som har de tyngsta uppdragen och skulle uppdraget misslyckas så

leder det i längden till att avdelningen kan drabbas. Dessa erfarna drabbas per automatik eftersom de är de som tar de tunga besluten samt undertecknar säger R1.

4.4 Revisorernas förebyggande arbete

Gemensamt för studiens respondenter var att revisionsmetodikerna inne på de respektive revisionsbyråerna ansågs fungera som ett verktyg för att minimera risken för fel under revisionsuppdrag som kan leda till fel. R4 uppger att det hålls interna utbildningar på revisionsbyrån för att ständigt hålla revisorerna uppdaterade kring ändringar gällande regelverken som berör revisorernas dagliga arbete. Dessa utbildningar hålls 1-2 ggr om året och inkluderar samtliga utbildningar. R4 nämner att hon även försöker hålla sig uppdaterad genom att själv söka information om eventuella ändringar i regelverk. På revisionsbyrån som R3 jobbar för säger han att man arbetar förebyggande mot revisionsmisslyckanden genom kollegiala erfarenhetsbyten där de anställda rakt av byter erfarenheter och lärdomar man tagit med sig från tidigare uppdrag. Just denna del betonar R3 är den enligt honom, mest vitala delen i arbetet för att undvika revisionsmisslyckanden då praktisk erfarenhet är enklare att relatera till än teoretisk sådan. Samtliga revisorer berättar att man jobbar på olika sätt för att kvalitetssäkra revisionen i sina uppdrag. Det genomförs bland annat genom något som benämns ”som intern kvalitetssäkring” inom teamen. Även konsultation med expertgrupper sker för en utomstående åsikt för att komma fram till en sammanfallande granskning. Denna del pekade många av respondenterna på som en vital del i revisionsmetodiken, genom den interna kvalitetssäkringen ökar sannolikheten för en finansiell rapportering med hög men inte absolut säkerhet (rimlig säkerhet) är fri från väsentliga fel. R1 nämner att faktagranskning sker både internt och av den granskade myndigheten, dessutom sker en årlig kvalitetskontroll i efterhand av ett antal handplockade uppdrag.

4.5 Revisorns arbetsklimat

Normalt sett är det ett gott arbetsklimat. För det mesta är klienterna förstående men revisorerna nämner att det givetvis finns en del undantagsfall där revisorerna har känt att klienterna har blivit sura av en anmärkning på bolaget. Ett mönster som R3 har märkt av är att noterade bolag tenderar att ha förväntningar och även en uppskattning av att revisorn tar tag i de mest komplexa frågorna och löser dessa, oavsett utgång. Han säger sig därför ha fått känslan av att de lite större klienterna rakt av är tacksamma för att revisorn på något sätt vågar ”stå på sig” och peka på samtliga eventuella brister som kan finnas, att vara mesig lönar sig

inte. Samtliga respondenter säger att det alltid finns en risk att kundrelationen påverkas av ”negativa” iakttagelser men att det ingår yrket och att oberoendet därmed alltid måste komma i första hand. Vår respondent R4 är inne på att mycket hänger på revisorn när det gäller vilken sorts uppfattning och relation klienten får av revisorn, arbetar man med människor kommer man alltid möta olika inställning till yrkesrollen. Hon menar dock på att kunder uppskattar den konstruktiva feedback i revisionen, detta särskilt när det kommer till frågor om internkontroll. Revisorerna säger sig behöva tänka på hur de framför sig själva väldigt mycket redan vid första klientträff, för att inte upplevas vara någon som finns för att finna fel i klienternas finansiella rapporter. R7 menar på att han alltid strävar efter att uppfattas som ett bollplank och säger att den tidigare bilden av revisorn som den grå tråkige kontrollanten är på väg att suddas ut. På frågan om respondenterna uppfattat att det finns en form av rädsla svarade åtta av revisorerna att de inte skulle kalla det för en rädsla rakt av utan en väldigt hög medvetenhet av de skyldigheter man har som revisor och de konsekvenser som kan uppstå om dessa skyldigheter inte levs upp till. Till skillnad från resterande respondenter säger R7 med sina 26 år i branschen att rädslan för ett revisionsmisslyckande är en del av yrket som revisor och anser tillsammans med R1 att revisorsnämnden ibland kan dela ut disciplinära åtgärder för lätt i ärenden för mindre saker som inte påverkat revisionen.

4.6 Kommentarer och sammanfattning av Empiri

Vi valde att avsluta vår sista intervju genom att låta respondent R9 läsa tidigare svar från de andra respondenterna och kommentera informationen. Denna ”speciella” form av intervju har legat till grund för vår sammanfattning tillsammans med ovanstående empiriavsnitt. R9 delade i stort sett samma syn som den samlade bedömningen som de resterande åtta respondenterna haft. R9 kommenterar dock att hon inte delar samma uppfattning som R1 om att det skulle vara värre att vara revisor i en vinstdrivande verksamhet. Det är samma förväntning på en ledning i alla organisationer upplever hon. R9 reflekterar inte heller ofta över risken av tilldelas disciplinär åtgärd, men att det hänt ibland. Det är ju något som kan hända om något går fel men det är något man inte går runt och tänker på för då skulle man inte orkat jobba. Genom att följa de lagar och regler som finns på arbetsplatsen, ser man till att göra sina arbetsuppgifter på bästa sätt. Integritet skall finnas på arbetsplatsen samt se till att ändra de som är viktigt för att acceptera den finansiella informationen. När man har kommit dit då är man nöjd och har gjort det bästa man har kunnat. Men skulle det vara så att man tilldelas disciplinär åtgärd så har man ett enormt stöd ifrån byrån, skulle R9 få någon erinran eller något i den stilen ifrån RN så har hon en hel juristavdelning som kan stötta i hur

man tar itu med ärendet likt flera av de övriga respondenterna. R9 håller inte med om att det finns mer risk att missa något i informationen om man har ett uppdrag på större bolag. Storleken på bolaget spelar egentligen ingen roll, eftersom man räknar ut en summa och har en form av acceptansnivå och endast granskar de summor som överstiger gränsen. Ett stort bolag som är väldigt publik tenderar också ha intressenter av bolaget. Därmed kan de påverkas genom att de kan bli negativt omskrivna i exempelvis dagens industri. Det är alltså inte storleken som spelar roll utan snarare hur publik kunden är. Vidare till påverkan på revisorns rykte, R9 håller med om försämrat rykte väger tungt. Byrån kan säga till en revisor att en revisors namn är ”försämrat” och därmed inte med i val till en ny/ innevarande klient. Publika företag vill oftast inte förknippas med revisorer som haft/har disciplinärende hos RN. Istället får en sådan revisor skaffa sig egna mindre kunder som inte är lika publika.

R9 instämmer om att mindre erfarna samt yngre revisorer påverkas hårdast samt att man klarar mentalt bättre när man är äldre för att man då har landat i sin roll som revisor, samtidigt är det klart tungt att bli stämd. Den mediala konsekvensen är väldigt stor, revisorer som byggt upp allt kring revisions karriär kan förlora väldigt mycket genom ett försämrat rykte till följd av medias roll. Revisorns förebyggande arbetet kan göras genom något som kallas för ”avstämningskultur” och är en väldigt stor och viktig del. I arbetet stämmer man av med varandra inom byrån om man har en viss fråga som någon annan har en expertis inom. Man pratar med varandra och frågar varandra så att man landar rätt, denna typ av förebyggande ligger i linje med vad de övriga respondenterna sagt. Kvalitetskontroll av revision för noterade bolag sker vart tredje år och man kontrollerar alla revisorer genom stickprov var femte år säger R9.

Uppfattningen om att det flesta klienterna är förstående delas även av samtliga respondenter. Ibland kan kunder till och med förundra sig över hur revisorn inte har hittat något ”fel” i granskningen och att klienten nästan vill att revisorn ska finna något som kan förbättras. Sedan finns det situationer där de kommer med stora ändringar på siffror som påverkar nyckeltal så att noterade företaget skulle uppfattas annorlunda på marknaden, då kan det vara en jobbig situation och klienten kan anse att de kan vara tufft men när revisorn väl förklarar varför det är tvunget så är klienten förstående avslutar R9.

5. Analys

I detta kapitel kopplas respondenternas åsikter och tolkningar samman med referensramens teorier och tidigare studier.

5.1 Revisorers påverkan av ett revisionsmisslyckande

De tillfrågade revisorerna ansåg att revisorer som jobbar för större revisionsbyråer löper större risk att påverkas i större utsträckning eftersom deras rykte är stort på marknaden och därmed tenderar att ha fler externa intressenter i jämförelse med mindre byråer berättar R4. En revisors påverkan av disciplinär åtgärd menar respondenterna beror på hur offentlig kunden är, vilket innebär att om kunden är stor på marknaden den är verksam i kan det leda till att ryktet påverkas genom att revisorns tilldelade disciplinära åtgärd når ut till media som i enlighet med Carringtons (2008) framing teori har makten att utforma olika aspekter av verkligheten utifrån en viss synvinkel som kan påverka andras uppfattning (Carrington, 2008). Johan Dyrefors kom efter sin inblandning i HQ-bank ärendet överens med samtliga sina större kunder om att avsluta samarbetet med revisorn, här belyses hur stor vikt en revisors rykte och integritet är för att kunna genomföra sitt arbete. Trots att Johan frikändes från åtal var skadan på Johans rykte på marknaden kraftigt försämrat. Respondent R9 nämnde att revisorer med ett försämrat rykte kan ha svårt att bli valda till uppdrag vilket vi fann som en av de kategorierna av påverkan på revisor. Det försämrade ryktet en revisor har kan enligt Vanstraelens (2003) leda till en försämrad kundrelation mellan revisorn och befintliga kunder. I senare led är det inte heller ovanligt att revisorer blir av med sina kunder till antingen någon annan inom samma byrå för att associeras med negativ publicitet, eller i värsta fall förloras kunden till en konkurrerande revisionsbyrå. De psykiska påfrestningarna Bazrman (1997) menar kan påverka revisorns operativa självständighet återfanns inte bland respondenterna som var tydliga med att oberoendet alltid kommer i första hand. Den partiskhet som diskuteras ska dock vara undermedveten för revisorn i situationer av psykiska påfrestningar likt revisorns tankar kring försämrat rykte, försämrad kundrelation eller förlust av kund Bazrman (1997).

5.2 Reflektion över disciplinär åtgärd

Att revisorer reflekterar över eventuella konsekvenser till följd av hur de agerar under sina granskningar är ingen nyhet, det kommer med jobbet berättade en respondent. Revisorer bör vara väldigt medvetna om hur deras ageranden när det exempelvis gäller utlåtande på en

klients verksamhet kan påverka klienten i fråga (Louwers et al. ,1999). Branschen präglas av en försiktighet, man vill inte ge ett utlåtande eller en anmärkning på en klients verksamhet som senare visar sig vara fel. Det är lätt att man glömmer det och lägger mycket fokus på att revisorer endast känner oro över att missa att ta med väsentlig information (Hope & Langli, 2010).

Respondent R7 svarade att en ökad medvetenhet bland revisorer om disciplinära åtgärder samt dess vidare konsekvenser leder till en ökad försiktighet bland revisorer. Detta ligger i linje med resultaten Vanstraelens (2003) fann i sin studie, gällande en ökad försiktighet i takt med revisorers reducering av kontinuerliga kommentarer på klientens dagliga drift.

Reduceringen har sin grund i att klienter väljer att byta ut sin revisor om denne ger kontinuerliga kommentarer ledde till att revisorer i någon utsträckning valde att tillgodose sin klient snarare än att ge fler utlåtanden till externa intressenter än lagstadgat (Vanstraelens, 2003). Därmed bör den positivt tolkade försiktighet som ökar hos revisorer enligt empirin inte låtas gå till passivitet där revisorer begränsas och inte kan utföra sina uppdrag i den utsträckning som är möjlig.

5.3 Förebyggande arbete samt arbetsklimat

Respondenterna berättar även att man jobbar på olika sätt för att kvalitetssäkra revisionen i sina uppdrag, enligt Carrington (2014) är detta förenligt med teorin förbättring och som revisor är man informationsförmedlare som förbättrar informationens kvalitet. Respondenterna benämner det ”som intern kvalitetssäkring” och genom detta ökar sannolikheten för finansiella rapporten med hög men inte säkert med fri från väsentligt fel. Granskningen sker internt och av granskade myndighet samt att man gör kvalitetskontroll slumpmässigt av vissa uppdrag årsvis nämner R1. Revisorerna menar att i och med det ständiga kvalitetssäkrande arbetet som föregås i förebyggande syfte reducerar risken för att begå fel eftersom att revisorns arbete ständigt kontrolleras internt för att kunna upptäcka just de potentiella brister som kan leda till revisionsmisslyckande.

Att det egentligen inte skall vara möjligt att begå fel såvida en revisor håller sig till de regelverk och god revisorssed som vår respondent R1 nämnde må stämma i teorin. Men i praktiken är det desto svårare, Hope & Langli, (2010) menar att om en revisor ska kunna genomföra en rättvis granskning för att i slutändan kunna avge ett objektiva utlåtande måste revisorn kunna stå emot påtryckningar och reflektioner kring hur klienten i fråga kommer att tycka.

Carrington (2014) tar upp försäkran som är en av teorierna och den handlar om att man ska försäkra sin finansiella rapport genom att anlita tredje part vilket är revisor. Revisorn bedömer om företagsledaren har utfört sitt arbete på ett korrekt sätt och om de finns några brister. Detta görs för att se om företagsledningen har utfört sitt arbete utifrån företagets bästa och inte utifrån sin vinning. Den samlade bedömningen hos respondenterna är att klienter är tacksamma för att revisorer vågar peka på samtliga brister som kan finnas i den finansiella rapporten men att det finns en del undantagsfall där revisorerna har känt att klienterna har blivit sura av en anmärkning på bolaget. Detta blir förenligt med teorin när man anlitar revisorn för företagets bästa och där med uppskattar de flesta klienterna att revisorer påpekar bristerna sen finns det undantag där man vill som företagsledare att det ska vara för sin egen vinning och tar åt sig om revisorn utdelar anmärkning av bolaget.

I Guénin-Paracini et al. (2015) studie påvisas att revisorer ibland kan bli dåligt behandlade och att det kan påverka revisorns förmåga att utföra sitt arbete effektivt. Vår empiri understryker inte det resultat som kunnat påvisas i studien. Respondenterna vittnade om ett arbetsklimat som oftast är god även i de situationer revisorn behöver genomföra ändringar av siffror som kan påverka nyckeltal som är viktiga för klienten, sett från externa intressenters håll. Carrington (2014) nämner att sociologi kan definieras som vetenskapen kring människans relationer i samhället. I revisorns fall är behovet av goda relationer inget undantag. En respondent nämnde att behovet och vikten av att som revisor framföra sig på ett korrekt sätt är väldigt stort. Enligt Guénin- Paracini, et al. (2015) är utvecklandet av en god kundrelation en vital del i revisionsprocessen för många revisorer. För att uppnå detta strävar revisorer efter att visa upp en artig sida, i synnerhet när de träffar kunder för första gången. Respondenternas som nämnde att de väldigt ofta diskuterar med kunden om de svårigheter och möjliga fel som kan finnas ligger i linje med uppfattningen som Guénin- Paracini, et al.(2015) delar.

6. Slutsats

6.1 Studiens slutsatser

I detta kapitel redogörs för slutsatser som kan dras om revisorernas påverkan av revisionsmisslyckande och förebyggandet av konsekvenserna.

1. Vi kan avslutningsvis uttala oss om att revisorer idag tror sig kunna påverkas på olika sätt till följd av revisionsmisslyckande. Den åtgärd revisorerna fann vara mest oroande vid revisionsmisslyckande var att bli av med sin titel samt blir skadeståndsskyldig. Samtidigt kan vi fastställa att ryktets påverkan väger tungt enligt de revisorer som deltagit i studien, detta eftersom det kan skapa stora konsekvenser. Revisorer som arbetar för större revisionsbyråer är mer publika och löper enligt studien större risk att påverkas mer eftersom att företagets namn deras är stort på marknaden och har höga förväntningar på sig. Följden enligt de tillfrågade revisorerna kan bli att externa intressenter, exempelvis potentiella kunder, blir försiktiga eller till och med väljer revisorer vars namn inte finns sammankopplat med Revisorsnämnden. Det är heller inte ovanligt att det inom revisionsbyråer avgörs om en revisor med ”försvagat namn” inte ska tilldelas uppdrag från exempelvis publika noterade bolag. Alla revisorer påverkas av misslyckanden men de som påverkas hårdast är yngre och mindre erfarna eftersom det slår hårdare mentalt på grund av att man oftast inte har landat i sin roll som revisor än. Sammantaget har vi kommit fram till att de flesta revisorer inte direkt påverkas av åtgärd som tilldelas av RN (förutsatt att det inte är upphävande av titel) utan det som påverkar dem mest är graden av vetskapen hos tredjeman, det vill säga media, allmänhet samt nuvarande eller potentiella kunder. Ju större vetskap tredjeman har, desto större skada kan det innebära för revisorn vilket i detta fall är ryktet och revisorns fortsatta karriär.
2. I det förebyggande arbetet mot revisionsmisslyckande finner vi de frekvent återkommande systematiska kvalitetsgranskningarna och den genomsyrade avstämningskulturen där revisorerna kvalitetsgranskar och stämmer av varandras uppdrag för att genom olika ögon kunna upptäcka eventuella oegentligheter. Revisionsmetodik anses vara verktyg för att minimera risken för fel under uppdragen. Vi konstaterar även att byråer håller i interna utbildningar en till två gånger om året

för att hålla revisorerna uppdaterade när ändringar inom regelverken sker. Förutom det förebyggande arbetet som sker inom revisionsbyråerna ansåg revisorerna själva att revisorns framställan av sig själv för kunder spelade en stor roll, därför försöker man att uppfattas som ett stöd snarare än en kontrollant. Slutligen finns det även konsultation med expertgrupper för en utomstående åsikt för att kunna komma fram till en samma granskning.

6.2 Förslag till vidare forskning

När studien genomfördes fick vi klart för oss att tidigare studie har främst legat på revisionsmisslyckande i sig samt revisionskvalitet medan få studier gjorts i syfte med att undersöka hur revisorer påverkas av revisionsmisslyckanden. Ett alternativ för förslag till vidare forskning är att man fortsätter att undersöka revisionsmisslyckan men att man riktar in sig inom mediala påverkan på revisorn.

Bilagor

Bilaga 1

I intervjun definierar författarna revisionsmisslyckande som ett ärende drivet av revisorsnämnden som resulterar i disciplinär åtgärd vilka är erinran, varning samt upphävande av auktorisation eller godkännande.

Berätta kort om dig själv och Din erfarenhet. Auktoriserad/Godkänd? Hur ser kundportföljen ut?

Ålder?

Hur länge har Du varit verksam inom revisionsbranschen?

Påverkan på framtida yrkesutövande efter ett revisionsmisslyckande.

- Är risken av att bli stämd av en klient något du ofta reflekterar över? Om ja, hur tror du att det påverkar dig i ditt arbete?
- Hur tror du att Ditt rykte påverkas av en disciplinär åtgärd från revisorsnämnden? Medias påverkan?
- Vilka slås hårdast av ett revisionsmisslyckande(ex. nya/ erfarna revisorer)? Varför?
- Vilka är de allvarligaste påföljder som kan uppstå **efter** ett revisionsmisslyckande? (utöver en disciplinär åtgärd)

- Har det skett revisionsmisslyckanden under tiden du har arbetat på revisionsbyrån? I så fall hur har det påverkat er övriga/byrån/personen?

Revisorns arbetsklimat

- Arbetar revisionsbyrån du jobbar för idag förebyggande mot revisionsmisslyckande? Om ja, hur?
- Hur ser revisorns arbetsklimat ut? Är kundrelationen god så länge revisionen är ”icke negativ” sett ur klientens perspektiv?
- Tror Du att det finns en form av rädsla bland revisorer i frågan om revisionsmisslyckande med tanke på konsekvenser?
- Kan det vara så att revisorer **underlåter** att ta med väsentlig information eller anmärkningar för att minska risken för revisionsmisslyckand och därigenom påföljderna det kan ge?
- Anser du att Revisorsnämnden utdelar disciplinära åtgärder för lätt?

Har du ytterligare reflektioner får du gärna skriva dem nedan.

Bilaga 2

I det ursprungliga intervjuunderlaget ställde vi frågan; ”Är risken av att bli stämd av en klient något du ofta reflekterar över? Om ja, hur tror du att det påverkar dig i ditt arbete?”

Vid en närmare titt kom vi fram till att den frågan inte tillåter oss att få svar på det vi vill. Vi ber dig därför att nu ta ställning på följande omformulerade fråga;

- Är risken av att tilldelas disciplinär åtgärd något du reflekterar över? Om ditt svar är ja, hur har det kan påverkat dig i ditt arbetsutförande?

7. Källförteckning

Ahrne, G., & Svensson, P. (red.). (2015). *Handbok i kvalitativa metoder*.

Bazrman, M. H., Morgan, K. P. & Loewenstein, G. F., 1997. The Impossibility of Auditor Independence. *Sloan Management Review*.

Bergin, E. (2013). *Miljardskräll för PWC i Prosolvias målet*. Svenska Dagbladet
<http://www.svd.se/miljardskrall-for-pwc-i-prosolvia-malet>

Bryman, A., & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*

Carrington, T. (2007). *Framing Audit Failure. Four studies on audit quality discomforts*. Stockholm: Intellecta Docusys AB.

Carrington, T. (2014). *Revision*. Andra upplagan. Liber AB, Stockholm.

Cohn, M., (2008). "KPMG cited in collapse of sup-prime lender", *Accounting Today*.

Denscombe, M. (2009). *Forskningshandboken: för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*

Francis, J.R. (2004). What do we know about audit quality? *The British Accounting Review*.

FAR (2016):

http://www.faronline.se.ezproxy.ub.gu.se/Dokument/Balans/2008/BALANS_Nr_02_2008/BALANS_2008_N02_A0018/?path=/3/25468/25485/25933/26805/

Geiger, M. A., & Rama, D. V. (2006). Audit Firm Size and Going-Concern Reporting Accuracy

Giroux, G. (2008). What Went Wrong? Accounting Fraud and Lessons from the Recent Scandals.

Guénin- Paracini, Malsh & Tremblay, (2015). On the Operational Reality of Auditors' Independence: Lessons from the Field

Halling, P. (2016). *Bertil Oppenheimer: Revisionsyrket har blivit tuffare*. Tidningen balans
<http://www.tidningenbalans.se/nyheter/bertil-oppenheimer-revisionsyrket-har-blivit-tuffare/>

Hellekant, J. (2015). *KPMG underkänner HQ-åtalet*. Svenska Dagbladet
<http://www.svd.se/kpmg-underkanner-hq-atalet>

Holme, I. M. Solvang, B. K (1997). *Forskningsmetodik: om kvalitativa och kvantitativa metoder*.

Hope, O.-K., & Langli, J. C. (2010). Auditor Independence in a Private Firm and Low Litigation Risk Setting

Jacobsen, D.I. (2011). Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra Samhällsvetenskapliga ämnen.

Kida, T. (1980). An Investigation into Auditors' Continuity and Related Qualification Judgments

Lapidus, A. (2010). *HQ-revisorn kickas-från flera företag*. Expressen
<http://www.expressen.se/ekonomi/hq-revisorn-kickas---fran-flera-foretag/>

Louwers, T. J., Messina, F. M., & Richard, M. D. (1999). The Auditor's Going-Concern Disclosure as a Self-Fulfilling Prophecy: A Discrete-Time Survival Analysis.

Liggio, C. D. (1974). The expectation gap: the accountant's Waterloo, *Journal of Contemporary Business*,

Marténg, C. (2014). "Det har varit en jättejobbig process". Tidningen balans
<http://www.tidningenbalans.se/nyheter/det-har-varit-en-jattejobbig-process/>

PWC, 2016
<https://www.pwc.se/sv/mybusiness/magazine/assets/input-1-2010.pdf>

Revisorslag (2001:883)
http://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/revisorslag-2001883_sfs-2001-883

Revisorsnämnden, 2016
<http://www.revisorsnamnden.se/rn/index.html>

Shenton, A. K., (2004). Strategies for ensuring trustworthiness in qualitative research projects.

Stiernstedt, J. (2010). *Brottsutredning om HQ bank*. Dagens Nyheter
<http://www.dn.se/ekonomi/brottsutredning-om-hq-bank/>

Strömbäck, J. (2014). *Makt, medier och samhälle. En introduktion till politisk kommunikation*. Andra upplagan.

Tackett, J., Wolf, F., & Claypool, G. (2004). Sarbanes-Oxley and audit failure. A critical examination. *Managerial Auditing Journal*.

Thurén, T. (1991). *Vetenskapsteori för nybörjare*. Första upplagan.

Vanstraelen, A. (2003). Going-Concern Opinions, Auditor Switching, and the Self-Fulfilling Prophecy Effect Examined in the Regulatory Context of Belgium. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*.

Wallén, G. (1996). *Vetenskapsteori och forskningsmetodik*.