

Beslutsfattande i krisföretag

– Var går gränsen för revisorn?

Handledare:
Christer Nilsson

Författare:
Linnéa Isberg
Marisete NG Martinsson

Abstract

Title: Auditing Companies in Financial Crisis - Where Should the Bounds Be Set for the Auditor's Decision Making?

Date: 2005-01-11

Course: Candidate dissertation in economics.

Authors: Isberg, Linnéa and Martinsson, Marisete

Advisor: Nilsson, Christer

Key words: decision-making, bounds, standpoint, influence.

Purpose: According to the Swedish legislation, it is the auditor's responsibility to make sure that the existing law (BFL, ÅRL, ABL, etc.) is followed. ABL 13:12 states that when a joint stock company's share capital is reduced to 50 %, the company shall make a balance sheet for liquidation purposes. We asked ourselves what the auditor should do when 47% of the client's share capital is used. The aim of this essay is to find out if a company's financial difficulties could influence its auditor's decision making, and which factors are critical for his/hers standpoint.

Methodology: A survey research was made in order to collect necessary primary data. We have sent one hundred questionnaires on-line to 100 random chosen auditors. Twenty-two of those replied, which gave a very low frequency. However, we understand that this group is still representative for our initially chosen group and this absence will not affect the validity of our conclusions. To test our theoretical approaches and hypothesis we used chi-square test and graphic presentation of the empirical material.

Conclusions: Using institutional theory, our own theory and graphic demonstrating the results of our material, we have come to a conclusion that the financial crisis indeed influences the auditor's decision making in many ways. We have made some statements about the factors that we believed would influence the auditor in his/her work with companies in difficulties. We found out that the auditing firm's specific characteristics such as age and size were not relevant to the auditor's standpoint when client is in financial crisis and decisions have to be made quickly. However, there are some of the company's characteristics that play an important role in this process. For example, the fact that the company's managers have low knowledge on economics issues has a great impact on the auditor's decision making. The auditor tends to give more advice and care more about the financial issues. Other factors that are just as important as manager's knowledge were the company's surroundings and its interested party because the auditor will take into account that the society would experience loss if a company is unable to survive. Finally, the auditor's own personality, how risky he/she is, experience and the position that he/her have in the auditing firm will influence the decision making when the client is in great financial problems.

Innehållsförteckning

1. Inledning.....	4
1.1 Inledning i ämnet.....	4
1.2 Syfte	5
1.3 Uppsatsens disposition	5
1.4 Kapitelsammanfattning	7
2. Metod.....	8
2.1 Undersökningsansats	8
2.2 Val av teori	9
2.3 Metoder för datainsamling	9
2.4 Kapitelsammanfattning	9
3. Beslutsprocessen.....	11
3.1 Revision.....	11
3.2 Den rationella beslutsmodellen	13
3.2.1 Begränsad rationalitet.....	14
3.3 Kapitelsammanfattning	15
4. Hur kan en krissituation identifieras?.....	16
4.1 Definition av signal	16
4.2 Varningssignaler.....	16
4.3 Kapitelsammanfattning	19
5. Teori.....	21
5.1 Teoretisk bakgrund.....	21
5.2 Hypotesutveckling.....	22
5.2.1 Hypotesen om omgivningen.....	23
5.2.2 Hypotesen om revisionsbyrå.....	25
5.2.3 Hypotesen om klientföretaget	26
5.2.4 Hypotesen om personliga egenskaper	27
5.3 Kapitelsammanfattning	28
6. Empiri	29
6.1 Undersökningens metod	29
6.1.1 Urval.....	29
6.1.2 Enkätutformning.....	29
6.1.3 Test.....	30
6.1.4 Källkritik	30
6.1.5 Bortfall	31
6.2 Enkätens resultat	32
6.2.1 Inledande frågor	32
6.2.2 Hypotesfall 1	34
6.2.3 Hypotesfall 2	40
6.3 Kapitelsammanfattning	45

7. Analys.....	47
7.1 Omgivningen.....	47
7.2 Revisionsbyrån.....	48
7.3 Klientföretaget.....	48
7.4 Personliga egenskaper.....	49
7.5 Huvudhypotesen.....	50
7.6 Kapitelsammanfattning.....	50
8. Slutsats.....	51
8.1 Slutsats av uppsatsen.....	51
8.2 Förslag på fortsatt forskning.....	53
Referenslista.....	54
Bilaga 1 Enkäten.....	55
Bilaga 2 Chi-två test.....	59
Bilaga 3 Till analysen.....	60

1. Inledning

I inledningen av vårt arbete förklaras vad ekonomisk kris innebär och där- efter hur den kan påverka revisorns arbete. Syftet med uppsatsen är att utreda om en ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar revisorns beslutsfattande vad gäller åtgärder som bör vidtas för att häva krisen, samt vilka faktorer som är av betydelse för ett sådant beslut. Slutligen redogörs för uppsatsens disposition. Kapitel avslutas med en kort sammanfattning.

1.1 Inledning i ämnet

En definition av ekonomisk kris¹ är "förlamning av det ekonomiska livet, ekonomisk stagnation". När ett företag råkar i ekonomisk kris ställs ofta revisorn inför nya eller ändrade förutsättningar. Detta gäller, enligt FAR: s revisionsbok (2004) både revisionen enligt ABL och den rådgivningen som kan aktualiseras av bolagets situation.

En revisor kan uppträda i olika roller, dels som granskare av förvaltningen och den ekonomiska informationen men även som rådgivare med så kallad fristående rådgivning. Med utgångspunkt från uppsatsens syfte utgår vi från att den revisorn som vi refererar till i vårt arbete är vald av ägarna och därmed utför granskning.

Första frågan är hur en krissituation identifieras av revisorn. Det finns, enligt Folkesson (2002) flera varningssignaler som bör tas på allvar långt innan företaget har hamnat i svår ekonomisk kris. De uppenbara signalerna är betalningsanmärkningar, obetalda skatter, utmätningar, konkursansökningar och dylikt. Det finns även icke uppenbara signaler som bör uppmärksammas i god tid. Dessa behandlas ingående i kapitel 4 om varningssignaler.

Enligt Oppenheimer (2004) utgör en krissituation eller en risk för att en sådan situation ska uppkomma en väsentlig och ny förutsättning för företaget och därmed för revisionen. Enligt väsentlighetsprincipen² bör en sådan situation påverka revisionens inriktning och omfattning. Riskerna för en felaktig redovisning ökar. Värdering av tillgångarna kan kräva särskilda överväganden om det inte är självklart att företaget kommer att överleva. Dessutom kan det vara frestande för företagsledningen att försöka visa en alltför ljus bild av företagets ställning och resultat. Revisorn måste noga och med täta mellanrum följa den löpande redovisningen och ta del av företagets ekonomiska rapporter. Denne ägnar också särskild uppmärksamhet åt hur företaget analyserar och agerar utifrån den ekonomiska situationen. Revisorn ska kontrollera om styrelsen fullgjort sina skyldigheter enligt ABL 13 kap men även, utöver sin ordinarie revision, granska en eventuell upprättad kontrollbalansräkning. Den som förlitar sig på en revisionsberättelse ska kunna känna sig säker på att revisorn inte låtit sig på-

¹ Illustrerad svensk ordbok, Bertil Molde (1985)

² FAR:s uttalande i revisionsfrågor "RevU 1 Uttalande som komplettering till RS"

verkas av andra intressen än att göra en bra revision. Därför finns jävsreglerna bland annat i ABL. Även revisorslagen har krav på att revisorn ska utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden.

Mot denna bakgrund kan det antas att i och med att revisionen kommer när klientföretaget befinner sig i ekonomisk kris, att bli mera omfattande, kommer även revisorns ställningstagande vid olika bedömningar att påverkas. Påverkan kan bero på olika faktorer. Bland annat kan en revisors personliga riskbenägenhet avgöra huruvida denne ska våga gå över gränsen från sitt revisionsuppdrag till rådgivning. Denna benägenhet kan även göra att denne drar ner kraven på god revisionsred, hans objektivitet reduceras. Andra faktorer som kan påverka är revisorns erfarenhet, det egna intresset, klientföretagets mäktighet, förhållande till sin revisionsbyrå, mm.

Enligt FAR: s yrkesetiska regler är revisionsbranschens grundläggande uppgift att bidra till förtroendet för den ekonomiska information som lämnas av företag, organisationer och myndigheter. Denna information används av intressenterna för olika ändamål. Intressenterna är enligt intressentmodellen: ägare, anställda, långivare, kunder, leverantörer, företagsledning och samhället. Revisorns arbete i klientföretaget görs därför indirekt åt alla dessa intressenter. På grund av det sagda, bör han/hon vid sitt ställningstagande ta hänsyn till hur hans/hennes agerande eller underlåtenhet kan påverka dessa intressenter. Vi har valt att använda oss av institutionell teori på grund av intressenternas krav på att den ekonomiska informationen ska vara tillförlitlig.

Enligt ABL 13 kap ska kontrollbalansräkning upprättas när det egna kapitalet är förbrukat till hälften (ABL 13:12), men även om företaget saknar utmättningsbara tillgångar (UB 4 kap). Frågan är vad revisorn är skyldig att göra och vilka åtgärder han/hon bör vidta när det egna kapitalet visar sig vara förbrukat till t ex 47 %. Denna uppsats kommer i fortsättningen att anta att revisorn (auktoriserad eller godkänd) befinner sig detta skede och står inför ett ställningstagande om klientföretaget bör vidta åtgärder på grund av sin ekonomiska situation.

1.2 Syfte

Syftet med uppsatsen är att utreda om en ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar revisorns beslutsfattande vad gäller åtgärder som bör vidtas för att häva krisen, samt vilka faktorer som är av betydelse för ett sådant beslut.

1.3 Uppsatsens disposition

Första kapitel är en inledning i ämnet. Vi förklarar vad ekonomisk kris innebär och därefter hur den kan påverka revisorns arbete utifrån FAR: s yrkesetiska regler, ABA: s regler, revisorslagen samt revisorns personliga egenskaper och andra faktorer som enligt den institutionella teorin kommer att utöva inflytande på revisorns beslutsfattande. Sedan klarlägger vi syftet med uppsatsen.

Andra kapitel beskriver de metoderna som används för att förklara och förstå de olika förhållandena som påverkar beslutsfattandet. Utifrån syftet med uppsatsen har vi valt att använda oss av en deduktiv undersökningsansats som är positivistisk. Vi har sedan anpassat institutionell teori till en egen teori som är grundstenen till uppsatsens uppbyggnad. Som metod för datainsamling har vi valt survey undersökning.

Tredje kapitlet ger först en allmän inblick i beslutsprocessen inom organisationer. Eftersom beslutsprocessen skiljer sig beroende på hur organisationer är uppbyggda, förklarar vi vad en revisionsverksamhet är samt hur ett revisionsuppdrag vanligen organiseras. Vidare diskuteras den rationella beslutsprocessen och dess för- och nackdelar. Slutligen gör vi en koppling mellan den rationella beslutsprocessen och hur revisorns ställningstagande kan analyseras enligt modellernas olika antaganden.

Det fjärde kapitlet innehåller förklaringar om vilka varningssignaler som bör uppmärksammas av revisorn och även av företagets ledning. Vi tar upp olika författares tolkning av vad de anser vara varningssignaler, som oftast uppstår långt innan krisen blivit ett faktum. Dessa signaler brukar ignoreras av alltför optimistiska företagsledningar, vilket i sin tur leder till en försämring av den ekonomiska ställningen. Vidare diskuteras vi hur revisorn kan använda sig av tolkning av dessa signaler vid olika bedömningar samt för att fatta rätt beslut.

Femte kapitlet börjar med en teoretisk bakgrund som innefattar en beskrivning av institutionell teori. I hypotesutvecklingen tas det upp en teori som, till skillnad från institutionell teorin, även tar hänsyn till de personliga egenskaper en individ har, de förhållanden som finns i revisionsbyrån och klientföretagets situation som kan påverka beslutsfattandet. På grund av att vi studerar revisorns beslutsfattande kommer vi i detta kapitel att studera beslutsprocessen både utifrån revisorns - och klientföretagets synvinkel.

Empirin tas upp i kapitel sex. I avsnittet "undersöknings metod", redogör vi för urval av målpopulationen, enkätutformningen samt hur materialet kan testas. Källkritik och bortfall kommer att behandlas och analyseras. I "enkätens resultat" beskriver vi utfallen och kommenterat dess betydelse för varje del av enkäten. Vi drar även en del slutsatser om de påståenden som endast analyseras här

I kapitel sju kommer vi först att analysera hur omgivningen påverkar beslutsfattande och sedan dra en slutsats om hypotes 1 ska accepteras eller förkastas. På samma sätt kommer vi att analysera hypotes 2 om revisionsbyråns egenskaper. Hypotes 3 och 4 om klientföretagets egenskaper respektive revisorns personliga egenskaper kommer vi att analysera och eventuellt acceptera eller förkasta. Slutligen kommer vi att analysera vår huvudhypotes som är "Ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar till en viss grad revisorns beslut om åtgärder" och komma fram till en slutsats.

I det sista kapitlet drar vi slutsats från vårt arbete, lämnar eventuella ytterligare frågeställningar och ger förslag på fortsatt forskning.

1.4 Kapitelsammanfattning

I detta kapitel har vi definierat ekonomisk kris och utifrån denna definition resonerat kring hur krisen påverkar revisorns ställningstagande vid beslutsfattande. Vi har klarlagt syftet med uppsatsen och vår frågeställning. Vår frågeställning är vad revisorn är skyldig att göra och vilka åtgärder han/hon bör vidta när det egna kapitalet visar sig vara förbrukat till t ex 48 %. Syftet med uppsatsen är att utreda om en ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar revisorns beslutsfattande vad gäller åtgärder som bör vidtas för att häva krisen, samt vilka faktorer som är av betydelse för ett sådant beslut

Vi har även diskuterat de olika faktorerna som kan komma att påverka revisorn i sitt ställningstagande, såsom utomstående faktorer, de lagstadgade kraven och individens personliga egenskaper.

Slutligen har vi gett en beskrivning av uppsatsens disposition, där vi förklarat kortfattat vad som ingår i varje kapitel. Detta ger läsaren en bättre inblick i vårt arbete.

2. Metod

Detta kapitel förklarar vi grundläggande teorier som stödjer de valda metoderna. Vi beskriver och reflekterar över den deduktiva och den induktiva ansatsen samt förklarar varför vi valde den deduktiva angreppssätten med en positivistisk ansats. Vidare förklarar vi varför vi valde att använda oss av institutionell teori som utgångspunkt för att skapa vår egen teori. I metoden för datainsamling förklarar vi kort varför vi valde att göra en kvantitativ tvärsnittsstudie. Kapitlet avslutas med en kort sammanfattning.

Syftet med uppsatsen är att utreda om en ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar revisorns beslutsfattande vad gäller åtgärder som bör vidtas för att häva krisen, samt vilka faktorer som är av betydelse för ett sådant beslut. För att finna svar på vår frågeställning har olika metoder använts. Vi förutsätter att dessa tillsammans förklarar och underlättar förståelse för huruvida olika förhållanden, när klientföretaget är i ekonomisk kris, påverkar revisorns arbete.

Vår undersökning har därför ett förklarande syfte, vilket innebär att vi försöker klarlägga orsakssambandet mellan krissituationen och revisorns agerande. Denna sker på bredden, med inriktning på det skedet då revisorn står inför valet att fatta ett beslut eller avstår ifrån det, under förutsättning att detta val inte bestäms genom lagstiftningen.

2.1 Undersökningsansats

Enligt Saunders, Lewis och Thornhill (2003) finns det två skilda angreppssätt inom forskningen: induktiv och deduktiv. Den induktiva ansatsen innebär att man först gör en undersökning för att sedan analysera materialet och komma fram till en slutsats som i sin tur blir en egen teori. Teorin uppkommer här ifrån data. Den deduktiva ansatsen innebär att man utgår ifrån en befintlig teori eller egna teorier för att sedan undersöka dessa och komma fram till en slutsats som antingen bekräftar eller förkastar den ingående teorin. Man skapar en strategi för att testa den teorin.

Vi har valt att använda oss av den deduktiva ansatsen då vi utgår från egna antaganden om att den ekonomiska krisen hos klientföretaget påverkar revisorns ställningstagande. Med institutionell teori som bakgrund har vi utvecklat vår frågeställning till att förklara de olika faktorer som påverkar revisorernas arbete. Denna teori ligger till grund för det empiriska underlaget.

Enligt Saunders, Lewis och Thornhill (2003) skiljer man även mellan positivistiska och hermeneutiska ansatser. Vid den positivistiska ansatsen utgår man från åskådarperspektiv medan man i hermeneutiska utgår från ett deltagarperspektiv. Eftersom vi utgår ifrån teorier och modeller använder vi oss av den positivistiska ansatsen. Positivisternas filosofi är att förklara med hjälp av ett fåtal naturlagar fastställda genom iakttagelser och kontrollerade experiment.

2.2 Val av teori

Vi har valt att utgå ifrån den institutionella teorin då de kvalificerade revisorerna, godkända och auktoriserade är föremål för stränga krav och hård kontroll från intressenterna. Detta starka tryck utifrån borde medföra att revisorerna var medvetna om var gränsen går för att åtgärder mot den finansiella krisen ska vidtas.

I institutionell teori kan omgivningen ”ställa sociala och kulturella krav som innebär att organisationerna måste spela bestämda roller i samhället samt skapa och vidmakthålla en viss yttre fasad. En omgivning som domineras av sociala krav belönar organisationerna för att de håller sig till samhällets värderingar, normer, regler och åsikter”³. Kraven från intressenterna, FAR och SRS men även lagar som reglerar revisorernas arbete, gör att den institutionella teorin är lämplig för revisorer och revisionsbyråer.

Organisationen och individen i organisationen påverkas även av andra faktorer, såsom individens personliga egenskaper, revisionsbyråns- och klientföretagets egenskaper. Vi utvecklar därför den institutionella teorin till en egen teori, där hänsyn tas även till dessa faktorer som kan förklara vad som påverkar individernas sätt att fatta beslut. Med individer menar vi revisorer och med faktorer menar vi revisorns personliga egenskaper och erfarenheter, revisionsbyråns storlek och ålder, om klientföretaget är välkänt, ledningens kunskap inom ekonomi, mm.

2.3 Metoder för datainsamling

Vi har valt att göra en surveyundersökning där vi skickar ut enkäter till 100 revisorer. Vi genomför en tvärsnittsstudie vid en viss tidpunkt, utan att ha intresse för tidsutvecklingen. Enligt Lekvall och Wahlbin (1993) finns det både en kvalitativ och en kvantitativ tvärsnittsstudie. Den kvalitativa innebär att man gör djupintervjuer med ett mindre urval och den kvantitativa innebär att man undersöker ett betydligt större urval. Den sistnämnda kan delas in i survey- och experimentundersökningar. Vid experimentell ansats försöker man aktivt styra den studerade verkligheten så att man får det man är intresserad av särskilt väl belyst. ”I en renodlad surveyundersökning går man ut och mäter upp förhållanden som man på förhand bestämt sig att undersöka.”⁴ Vi har valt att använda oss av survey på grund av att den ger ett material som är mätbart ur ett kvantitativt perspektiv. Detta gör att vi kan få fram ett resultat som kan visa om vår teori får stöd.

Enkäten kommer även att ha kvalitativa drag. Detta på grund av att vi ska studera subjektiva faktorer som ligger bakom de objektiva svar som man får ut av enkätfrågorna. Den kvalitativa delen kommer först att synas när vi analyserar data och tolka bakomliggande förhållanden.

2.4 Kapitelsammanfattning

I detta kapitel har vi beskrivit de metoderna som har använts för att förklara och förstå de olika förhållandena som påverkar beslutsfattandet. Utifrån

³ Hatch, Mary Jo (2000) sid 106

⁴ Lekvall och Wahlbin (1993) sid 144

syftet med arbetet har vi valt att använda oss av en undersökningsansats som är deduktiv och positivistisk. Vi har sedan anpassat institutionell teori till en egen teori som är grundstenen till uppsatsens uppbyggnad. Som metod för datainsamling har vi valt surveyundersökning.

3. Beslutsprocessen

Detta kapitel ger först en allmän inblick i beslutsprocessen inom organisationer. Eftersom beslutsprocessen skiljer sig beroende på hur organisationer är uppbyggda, förklarar vi vad en revisionsverksamhet är samt hur ett revisionsuppdrag vanligen organiseras. Vidare diskuteras den rationella beslutsprocessen och dess för- och nackdelar. Slutligen gör vi en koppling mellan den rationella beslutsprocessen och hur revisorns ställningstagande kan analyseras enligt modellernas olika antaganden. Kapitlet avslutas med en kort sammanfattning.

Beslut är ett centralt begrepp i vår uppsats. Vi kommer att studera revisorns ställningstagande vid olika beslutssituationer och utreda om företagets svaga ekonomiska situation påverkar detta. Därför anser vi att det är av stor betydelse att belysa fenomenet beslut utifrån revisorns synvinkel. Därefter kommer vi i analysen av insamlat material att studera och om möjligt, dra slutsats om de krafterna som styr revisorns och klientföretagets lednings beslutsfattande under revisionen kommer att mötas och eventuellt även att påverka varandra.

I en organisation förekommer beslutsprocesser på alla nivåer i olika led. Oftast är dessa processer specialiserade, dvs. varje led är behörig att fatta beslut rörande visst område. Enligt Hatch (2000) ser beslutsprocessen olika ut beroende på vilken typ av organisation det rör sig om. När vi analyserar revisorns attityd måste vi klarlägga de organisatoriska aspekter som spelar in vid varje beslutstillfälle.

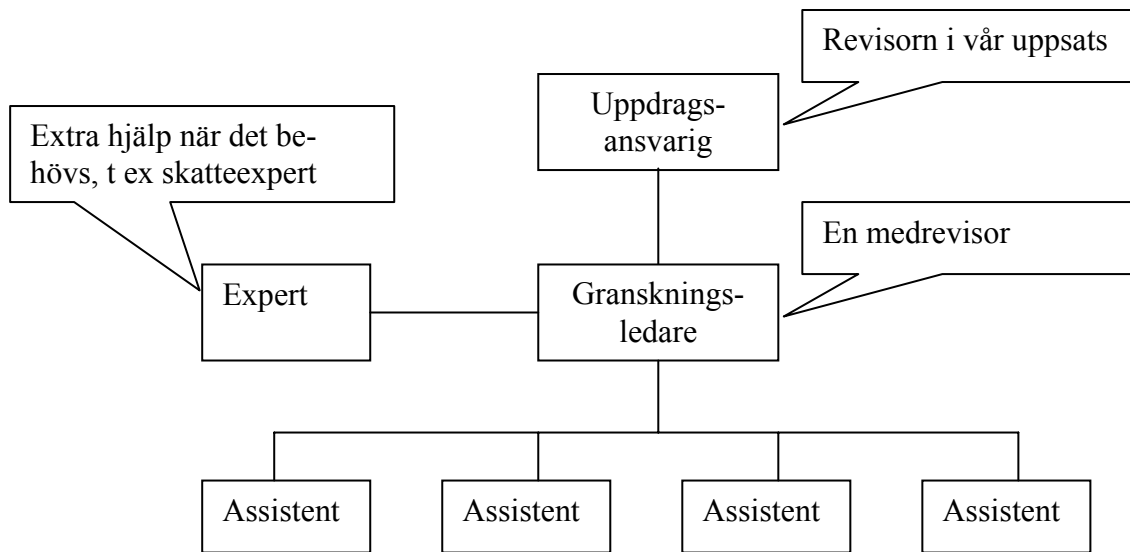
3.1 Revision

Enligt revisorslagen (2001:883) 2 § 7p (Sveriges rikets lag 2004) är en revisionsverksamhet:

- a) "en verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som följer av författning, bolagsordning, stadgar eller avtal och som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt
- b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a."

Denna definition av revisionsverksamhet använder vi oss av när vi studerar revisorns ställningstagande vid ett revisionsuppdrag, dvs. granskning.

Nedan följer en skiss över hur ett revisionsuppdrag vanligen organiseras, enligt Bengt-Göran Anderssons föreläsningskompendium (våren 2004):



Figur 1: Organisation av revisionsuppdrag

Efter en observation av skissen ovan, kan man konstatera att det rör sig om en hierarkisk organisation. Här uppstår, som ovan sagt, beslutsprocesser på alla nivåer. Enligt Hatch, Mary Jo (2000) brukar organisations-teoretiker dela in dessa i:

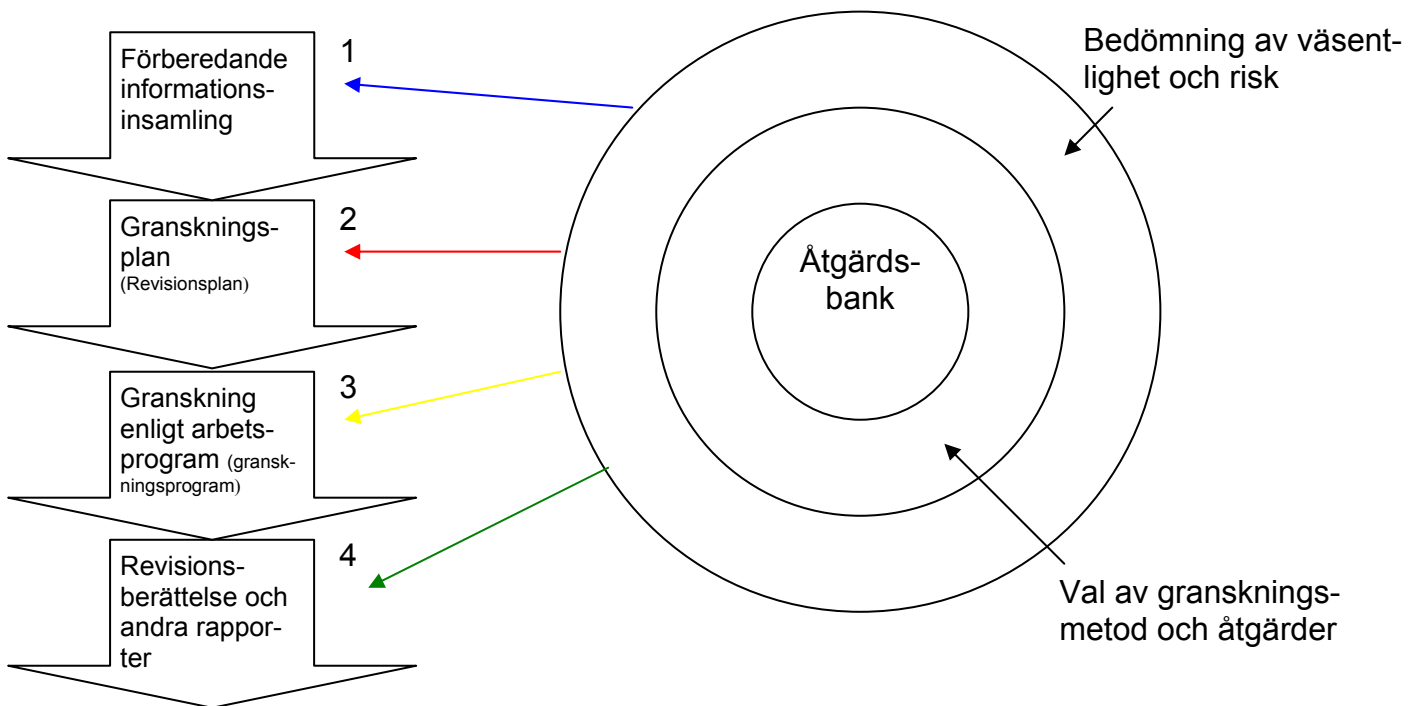
- Institutionella beslut - beslut som fattas av ledningen, här uppdragsansvarige. Hit hör strategiska beslut och beslut som handlar om relationer till omvärlden.
- Organisatoriska beslut - beslut som fattas på mellanchefsnivå, här av gransknings ledare. Hit hör produktdifferentiering och integrationsfrågor.
- Operationella beslut - beslut som fattas under vardagliga aktiviteter, här av assistenterna.

Enligt Bengt-Göran Anderssons föreläsningskompendium (våren 2004) är revisionsprocessen uppdelad i 4 delmoment:

1. *Förberedande informationsinsamling*: här samlas in kunskap om verksamhet, vilka områden som ska granskas, hur, när och av vem.
2. *Granskningsplan*: här bestämmer revisorn vilket området som granskningen ska inriktas på, hur omfattande arbetet ska bli, granskningsmetoder, när arbetet ska göras, vilka medarbetare som ska delta, om specialist ska tillkallas, mm.
3. *Granskningsprogram*: utgår från granskningsplanen och är en detaljerad instruktion för dem som ska granska.
4. *Revisionsberättelse och andra rapporter*: målet med revisionen är att göra uttalanden om årsredovisningen, räkenskaperna och förvaltningen. Revisorn lämnar ofta muntliga och skriftliga rapporter till styrelsen under revi-

sionens gång och slutligen en revisionsberättelse, som riktar sig till ägarna och övriga intressenter.

Här följer en skiss över revisionsprocessen:



Figur 2: Revisionsprocessen

Vid varje delmoment gör revisorn en bedömning efter väsentlighet och risk. Denne försöker identifiera de områden där risk för väsentliga fel är störst och sedan koncentrerar granskningen på just dessa områden. Därefter väljer revisorn vilka granskningsmetoden samt vilka åtgärder som bäst tillgodose behovet. Enligt FAR: s revisionsbok (2004) finns det två typer av metoder: granskning av kontroller och substansgranskning. Åtgärder är verktygen som används när man praktiskt tillämpar metoden. Ett exempel på åtgärder vid granskning av kontroller är intervjuer och observation av kontrollåtgärder.

3.2 Den rationella beslutsmodellen

Enligt Hatch, Mary Jo (2000) brukar ekonomer av tradition bygga sina modeller på ett antagande om rationalitet i de beslut som fattas i en organisation. Denna utgångspunkt har ifrågasatts av Simon, March och Cyert som anförde empiriskt grundade argument som stöd för att beslutsprocesserna i en organisation är rationella endast under vissa tämligen begränsade betingelser.

”Den rationella beslutsmodellen startar med en definition av ett problem, vilket följs av insamling och analys av relevant information som i sin tur fungerar som en grund för beslut. Nästa steg går ut på att generera och ta ställning till så många alternativ som möjligt, samtidigt som man bedömer både positiva och negativ utfall av respektive al-

ternativ. Detta följs sedan av att man utifrån de kriterier som utarbetats i förväg och som är relaterade till företagets mål bestämmer sig för en av de möjligheter som står till buds. Till sist genomförs eller implementeras detta alternativ⁵.

Simon visade bland annat att beslutsfattarna sällan har kunskap om alla alternativ som är aktuella och konsekvenserna av att genomföra dessa, vilket är ett antagande i modellen. Vidare menade Simon att modellen förutsätter att alla är överens om organisationens mål, och att beslutsreglerna är kända och accepterade av alla inblandade personer. Han påpekade att verkliga beslutsfattare i organisationerna ofta ställs inför motstridiga mål.

3.2.1 Begränsad rationalitet

På grundval av jämförelsen mellan hur konkreta personer beter sig då de fattar beslut och de ideal som finns i den rationella modellen, föreslog Simon följande begränsande faktorer i strävan att vara rationell i en organisation:

- Ofullständig och felaktig information
- Komplicerade problem
- Människans begränsade förmåga att bearbeta information
- Den tid man har på sig för att fatta ett beslut
- De motstridiga preferenser som en beslutsfattare har när det gäller organisationens mål.

Denna begränsning har, enligt Simon två konsekvenser:

1. I och med att beslutsfattarna kommer att ha alldeles för lite information för att kunna leva upp till den rationella modellens krav, kommer det rationella beslutsfattandet att störas på grund av den osäkerheten som skapas till följd av komplexitet och förändringar.
2. Eftersom det inte finns en överensstämmelse när det gäller organisationens mål och viktiga värderingar, kommer osäkerheten och oklarheten att öka i takt med att informationen ökar.

Revisorns arbete och revisionens mål är mycket tydligt definierade av lagstiftningen, vilket innebär att vi i en vidare analys av revisorns beslutsfattande kommer att överväga både för och nackdelar med modellens antaganden. Vi anser att trots att det finns lagstadgade krav på att revisorn ska få tillgång till all väsentlig information till sitt revisionsuppdrag, är det inte givet att klienten alltid ha vetskap om detta eller eljest är villig att överlämna all information. Detta medför t ex att antagande om fullständig information kan ifrågasättas. Vi kommer därför, lite längre fram i arbetet att analysera beslutsfattandet och de faktorer som vi anser kan påverka detta.

⁵ Hatch, Mary JO (2000) sid 298

3.3 Kapitelsammanfattning

Eftersom beslut är ett centralt begrepp i vår uppsats, har vi först i detta kapitel belyst beslutsprocessen inom organisationer. Beslutsprocessen skiljer sig beroende på hur organisationer är uppbyggda. På grund av dessa skillnader, har vi förklarat vad en revisionsverksamhet är samt hur ett revisionsuppdrag vanligen organiseras. Vidare har vi diskuterat den rationella beslutsprocessen och dess för- och nackdelar. Slutligen gjorde vi en koppling mellan den rationella beslutsprocessen och hur revisorns ställningstagande kan analyseras med hjälp av modellens olika antaganden trots antagande om begränsad rationalitet och ofullständig information.

4. Hur kan en krissituation identifieras?

Detta kapitel inleds med en definition av signal och därefter en förklaring av vilka typer av signaler som vanligen sänds som varning för att en kris kan uppstå. Dessa varningssignaler kan vara tydliga eller vaga. Vi anser att kännedom om dessa signaler är ytterst viktigt för ledningen men även för revisorn då det underlättar dennes ställningstagande vid beslutssituationen. Slutligen listar vi ut femton olika signaler, som enligt Folkesson kan innebära att krisen närmar sig. Kapitlet avslutas med en kort sammanfattning.

4.1 Definition av signal

Enligt Kylén (1989) innebär signal den datamängd som finns tillgänglig innan en överraskande händelse beträffande enstaka data. Med överraskande händelse menar han en händelse som inte har kunnat förutsägas av den strategiska planeringen (strategiska överraskningar). Närmare bestämt definieras strategisk överraskning som varseblivande av en händelse som sker plötsligt, vars upptäckt bryter mot tidigare erfarenheter, dess effekt hotar verksamhetens resultat och motåtgärder måste domineras av förändringar i marknaden.

Kylén (1989) delar upp dessa signaler i vaga och tydliga. Vaga signaler innebär att den information man har står i konflikt med varandra vid tolkningen av situationen. Starka signaler innebär att dessa i informationsmängden kan stödja varandra och entydigt ange en viss förändringsriktning.

”Beslutssituationen karaktäriseras av ”risk” eller ”osäkerhet” i negativ bemärkelse. Det betyder inte att alla till beslutssituationer kopplade signaler måste peka mot undergång.”⁶ Vissa signaler kan betyda ett bevis för att problem inte föreligger och andra kan tolkas som ett hot. Den beslutsmiljön som revisorn befinner sig i är ofta ostrukturerad och därför bör den vara extra lyhörd för de signalerna som förekommer.

4.2 Varningssignaler

När revisorn ska bedöma klientföretagets ekonomiska ställning finns det olika aspekter att ta hänsyn till. Ett företag som befinner sig i ekonomisk kris har oftast under en längre tid haft problem. Enligt Folkesson (2002) verkar det som om företagsledarna ej har tagit problemen på riktigt allvar utan de är stora optimister och hoppas att om företaget kan klara ytterligare någon tid ska problemen lösas av sig själva. Generellt sett söker företag i ekonomisk kris professionell hjälp alltför sent. Folkesson menar att det ofta långt innan den ekonomiska krisen blev akut funnits flera varningssignaler där intressenterna till företaget borde ha skärpt uppmärksamheten. Han delar upp dessa i självklara varningssignaler och 15 övriga signaler. De självklara signalerna är sådana som betalningsanmärkningar,

⁶ Kylén (1989) sid 5

obetalda skatter, utmätningar, konkursansökningar och dylikt. Enligt Oppenheimer (2004) är de vanligaste signalerna de som avser att företaget inte längre kan betala sina skulder i rätt tid. "Vanliga fenomen är att leverantörer hör av sig och klagar på att räkningarna inte är betalda i tid eller att företagaren märker att det kommer att bli svårt längre fram att betala exempelvis räntor och amorteringar på lån och inte minst skatter och avgifter till det allmänna."⁷ De övriga 15 signalerna är:

1. **Finansiella nyckeltalsanalyser:** "Somliga företagsekonomer anser att de med ett företagsräkenskapsmaterial kan förutse en konkurs 2-3 år innan konkursen inträffar."⁸ Man kan räkna fram olika likviditets-, soliditets- och lönsamhetsmått som sedan ställs i relation till branschgenomsnittet samt utvecklingstendenser inom det analyserade företaget. När ett sådant nyckeltal visar en negativ trend är det en varningssignal för att krisen kan vara på gång.
2. **Snabb expansion:** "Ofta får man höra om ett företag att det gick upp som en sol och ned som en pannkaka."⁹ Ett företag som expanderar mycket snabbt har svårt att hänga med i snabba förändringar.
3. **Brist på eget kapital:** En snabb expansion kan ge brist på eget kapital. Företaget använder sig av främmande kapital för att finansiera expansionen vilket leder till att företaget blir känslig för konjunktursvängningar. Denna finansieringsform är dyr och innebär en större risk.
4. **Ändrad ägarstruktur:** Ägarförändringen kan utgöra en viss identitetsförlust. Anställda känner inte längre vem de arbetar för och när det gäller till exempel ett familjeföretag, kan familjestämningen försvinna. Förändringen kan även innebära en ny förutsättning för att företaget ska kunna fortsätta sin verksamhet.
5. **Beroende av en enda "sak":** Ett företag som är beroende av en enda "sak", t.ex. en produkt, en kund, en leverantör, en nyckelperson, en idé etc. är mycket känslig för påverkan från yttre faktorer.
6. **Går in i en ny bransch:** Ett företag som är beroende av en enda produkt försöker ibland ta sig in i en ny bransch för att bättre klara konjunktursvängningarna. Företaget har då svårt att lyckas eftersom de lyckosamma strategier som man har med sig från den ursprungliga branschen går inte hem i den nya. Folkesson uppmärksammar att de konkurser som han

⁷ Oppenheimer (2004) sid 392

⁸ Folkesson (2002) sid 31

⁹ Folkesson (2002) sid 32

handlagt där företag stött sig på flera branscher, ”har ofta dessa branscher blivit ’krisbranscher’ samtidigt.”¹⁰

7. **Förändringshysteri:** När ett företag har problem kan ledningen känna en stark press att snabbt vidta åtgärder för att vända riktningen. Man hinner då inte analysera orsakerna till problemen och fatta de svåra men kanske rätta besluten. Ofta blir kostnaderna för dessa förändringar bara ytterligare belastningar för företaget.
8. **Finansiella transaktioner:** Företag som börjar få ekonomiska problem brukar ofta försöka lösa dessa genom exempelvis sälja sina anläggningstillgångar till ett finansbolag som sedan hyr ut köpeobjekten till det säljande företaget (”sale and lease back” eller ”fastighetsrenting”). De likvida ekonomiska problemen löses på kort sikt men på längre sikt råder viss osäkerhet. Verksamheten kommer troligen att få högre driftskostnader i form av leasingavgifter etc. Försäljningen innebär att en stor del av företagets substans försvunnit. Vid likviditetsproblem är det även lockande för företag att belåna kundfodringar genom att träffa factoring avtal med finansbolag. Företagets likviditetsproblem löses kortsiktigt men liksom i leasingfallet ovan försvinner substans från företaget.
9. **Aktivering av utgifter:** När ett företag tvingas aktivera utgifter för att undvika balansmässiga underskott kan den ekonomiska krisen snabbt närma sig. Folkesson menar att det är, ur ett företagsekonomiskt perspektiv, helt riktigt att utgifter periodiseras till det räkenskapsår de kommer att utnyttjas. Men om företaget aktivera organisationskostnader, utvecklingskostnader, etc. och kanske samtidigt inte gör erforderliga nedskrivningar på sina inventarier eller på sitt varulager får en balansräkning som är tom på tillgångar.
10. **Styrelsens sammansättning:** ”Det är viktigt att ett företag i sin styrelse har en sammansättning som ger en bred kompetens.”¹¹ Folkesson menar att ett företag bör ha åtminstone en branschkundig person, en jurist, en ekonom eller annan specialist beroende på verksamhetens art. Avsaknad av någon kundig person kan innebära risk för att en ekonomisk kris kan uppstå, en varningssignal.
11. **Revisorer:** Byte av revisor kan både innebära ett varningstecken i de situationer där företaget byter till en mindre erfaren revisor och ett positivt tecken om bytet sker till en mer erfaren revisor. Man bör därför utreda anledningen till revisorsbytet.

¹⁰ Folkesson (2002) sid 34

¹¹ Folkesson (2002) sid 36

12. **Hur sköts ekonomiavdelningen:** Ekonomiavdelningen har en viktig roll i företaget, den fungerar som företagets styrmedel. Med hjälp av denna kan företaget "kunna blicka framåt och kunna styra förbi alla farliga hinder".¹² Om bokföringen sköts av en utbildad person har denne svårt att kunna se framtida ekonomiska problem i tid.
13. **Tidpunkten för offentliggörande av årsredovisningar:** Om ett företag har dåliga resultat drar sig företagaren för att offentliggöra dessa uppgifter. Man bör uppmärksamma om ett företag ändrar sin policy om offentliggörandet av rapporter. På Patent och registreringsverket kan borgenärer enkelt kontrollera om ett aktiebolag har sänt in sina årsredovisningar och i så fall när. Aktiebolag som har dåliga resultat brukar vara sena med att skicka in sina årsredovisningar. Om ett aktiebolag skickar in sin rapport elva månader för sent hotas det av tvångslikvidation enligt ABL 13 kap 10 § punkt 2.
14. **Snåriga bolagsbildningar:** Ett företag som har en väldigt snårig bolagsbildning och de olika företagen är kanske beroende av varandra ger en ökad risk för ekonomisk kris. Hamnar ett av företagen i obestånd kan detta dra med de andra företagen. Man bör därför utreda varför en företagare äger flera företag inom samma bransch.
15. **Chefens attityd:** Det finns ett uttryck om att "ett företag aldrig kan bli bättre än sin chef"¹³. Om denne använder sig av företagets pengar för att bekosta sin dyra levnadsstil är det inte kostnaden för lyxvarorna som är faran utan mentaliteten. Chefen är en förebild för personalen och hans/hennes mentalitet hotar att sprida sig till övriga anställda.

Som vi nämnt tidigare är företagaren ofta en optimist. Det är dock viktigt enligt Oppenheimer (2004) att företagaren stanna upp och fundera ett slag på vad som ska åtgärdas när denne får varningssignaler. "Det är alltid mycket svårare att försöka reda upp en situation som har gått för långt, än att på ett tidigt stadium försöka lösa de problem som har uppkommit."¹⁴ När företaget väl är i ekonomisk kris måste man "övergå till nästa fas - Vilka åtgärder skall vidtas?"¹⁵

4.3 Kapitelsammanfattning

Innan en ekonomisk kris är ett faktum, har det ofta funnits en del varningssignaler som en lyhörd företagsledare eller revisor skulle kunna ha haft nytta av för att upptäcka och eventuellt förhindra en kris i tid. Detta kapitel inleds med en definition av signal och därefter en förklaring av vilka typer av signaler som vanligen sänds som varning för att en kris kan upp-

¹² Folkesson (2002) sid 37

¹³ Folkesson (2002) sid 39

¹⁴ Oppenheimer (2004) sid 392

¹⁵ Oppenheimer (2004) sid 392

stå. Enligt Folkesson finns det självklara signaler såsom betalningsanmärkningar, obetalda skatter, utmätningar, konkursansökningar och dylikt. Han anser att det finns även 15 övriga signaler som är mindre tydliga men minst lika viktiga. Dessa har vi slutligen listat ut och förklarat vad var och en av dem innebär. Vi anser att kännedom om dessa signaler är ytterst viktigt för ledningen men även för revisorn då det underlättar dennes ställningstagande vid beslutssituationen och endast lämnar kvar frågan om vilka åtgärder som skall vidtas.

5. Teori

Detta kapitel inleds med förklaring av institutionell teori och varför vi valt att använda oss av denna. Sedan kommer en genomgång av den teori vi själva har skapat. Denna inriktar sig på revisionsbyrån, revisorn och klientföretaget. Vi går igenom varje inriktning och försöker förklara vad som påverkar dessa tre men även de antaganden vi gjort om varje. Kapitlet avslutas med en kort sammanfattning.

5.1 Teoretisk bakgrund

Institutioner är enligt North (1993) "detsamma som spelreglerna i ett samhälle eller, mer formellt uttryckt, de restriktioner som människor sätter upp för att ange formerna för mänskligt samarbete"¹⁶.

Hatch (2000) nämner i sin bok "organisationsteori" sociologen Philip Selznick som betraktas som upphovet till den institutionella teorin. Han menar att organisationen anpassar sig till såväl interna grupperns mål som omgivande samhällets värderingar. Omgivningens påverkan kan yttra sig i upprepade handlingar och gemensamma uppfattningar av verkligheten. Dessa handlingar kan upprepas av olika anledningar:

- På grund av regler och lagar (juridiskt och politiskt inflytande).
- Med stöd av normer, värden och förväntningar (kulturellt inflytande).
- Strävan över att vara som eller likna en annan institution (socialt inflytande).

De amerikanska sociologerna Woody Powell och Paul DiMaggio menar att när konformitetstrycket kommer från statliga lagar och regler, handlar det om tvingande institutionellt tryck. När trycket kommer från kulturella förväntningar handlar det om normativt institutionellt tryck. Med mimetiskt (härmande) tryck menar de en eftersträvan att likna andra organisationer. Om man anpassar sig efter institutionella krav, innebär detta att man får socialt stöd och att man säkerställer organisationens överlevnad, inte för att man producerar mer pengar och bättre produkter utan för att man håller sig till accepterade konventioner.

Vidare menar Hatch (2000) att när man analyserar en viss organisation kan man se hur den anpassar sig till sin institutionella kontext. Man kan analysera "källorna till det institutionella tryck (regler och föreskrifter samt sociala och kulturella förväntningar) som organisationen utsätts för och av vilket slag denna påverkan är (tvingande, normativt, härmande eller mimetiskt)"¹⁷ men även "hur beslutsprocesser formas av institutionella uppfatt-

¹⁶ North, Douglass C. (1993) sidan 16

¹⁷ Hatch, Mary Jo (2000) sidan 109

ningar kontra rationella åsikter”¹⁸. Det tycks oftast att rationalitet är det som särskiljer institutionella och icke-institutionella organisationer. Men en rationell diskussion kan i sig bli institutionaliserad. Detta betyder att ett ställningstagande som bara är anpassat till rationalitetens normer på ett ytligt sätt kan legitimera de beslut som görs (Feldman och March, 1981).

Vi har valt att använda institutionell teori på grund av att den tar upp rationella beslut och vad dessa betyder i en organisation. Även de krav på organisationen från intressenterna, FAR och SRS, samt de lagar som reglerar revisorernas arbete gör att den institutionella teorin passar in i vår uppsats.

5.2 Hypotesutveckling

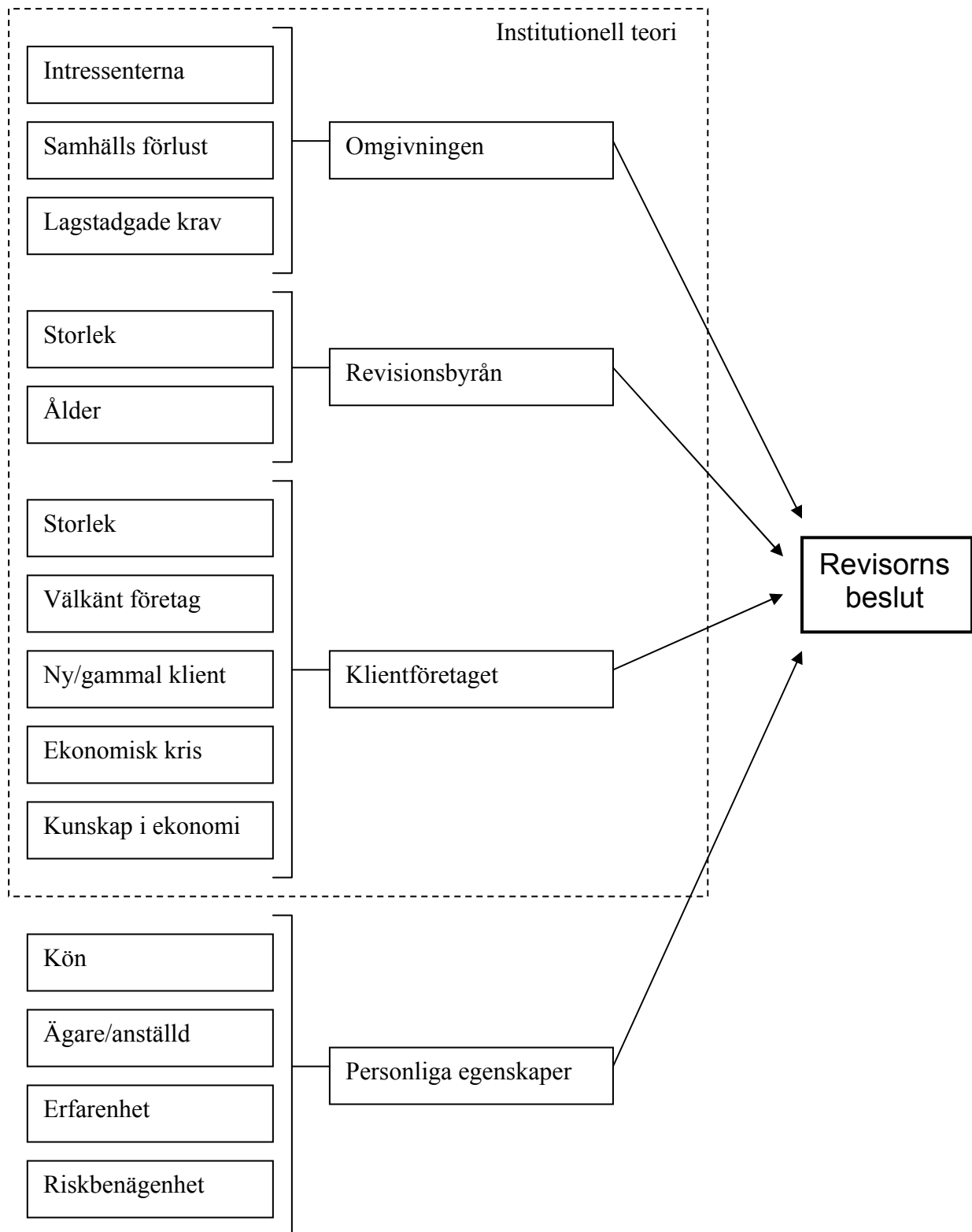
Vi har utvecklat en befintlig modell så att den lämpar sig till vårt arbete. Modellen är framtagen av Nilsson och Svensson (2003) i examensarbetet ”Analysmodellen – en variation i tillämpningen?”. Modellen användes ursprungligen för att analysera vilka faktorer som kan medföra variationer i tillämpningen av analysmodellen. Med den anpassade modellen vill vi analysera och utreda vilka faktorer som medför konsekvenser för revisorns ställningstagande.

I institutionell teori utgår man från att omgivningen påverkar organisationen och därmed individens beslutsfattande. Man skulle kunna anta att denna påverkan sträckte sig till alla berörda inom en viss bransch. Här tar teorin upp ytterligare faktorer som vi anser påverkar revisorns beslutsfattande. Faktorerna delas in i fyra fall: omgivning, revisionsbyrå, klientföretag och revisorns personliga egenskaper. Nedan kommer vi att närmare förklara dessa inriktningar.

Vår huvudhypotes: Ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar revisorns beslut om åtgärder.

Den svaga ekonomiska situationen hos klientföretaget påverkar revisionsinriktning och omfattning. Till följd av detta kommer revisorn att stå inför flera beslutssituationer. Bland annat kan det förekomma att denne behöver ge råd. Här uppstår frågan om dessa råd är revisionsnära rådgivning eller rådgivning som är ett hot mot oberoendet.

¹⁸ Hatch, Mary Jo (2000) sidan 109

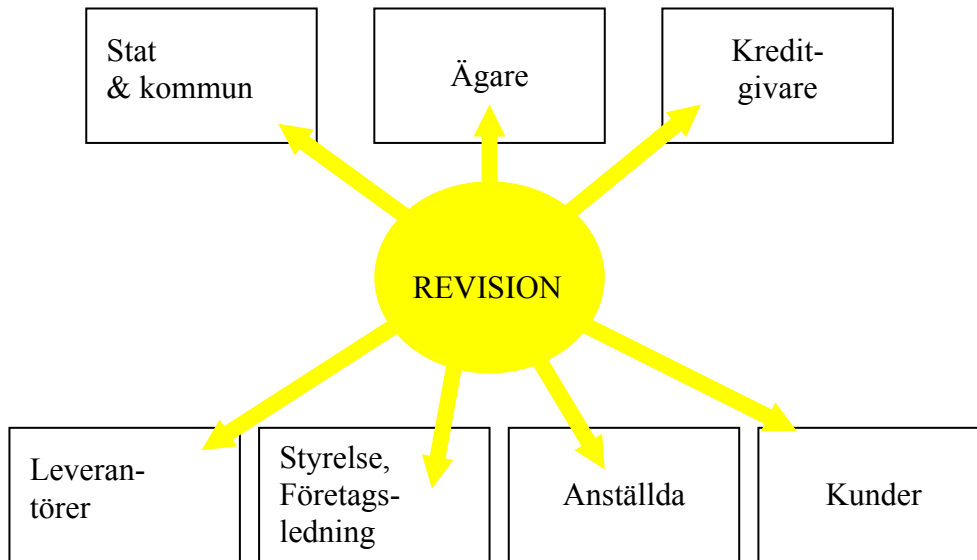


Figur 3: En modell över vad som påverkar revisorns beslut

5.2.1 Hypotesen om omgivningen

Omgivningen påverkar revisorns ställningstagande genom det tryck de har på att denne ska agera i deras intresse. Revisionen görs enligt FAR: s revisionsbok 2004 för alla intressenter och dessa har direkt eller indirekt nytta av granskningen som revisorn gör. Enligt intressentmodellen i FAR:s

revisionsbok 2004 använder stat och kommun, ägare, kreditgivare, leverantörer, styrelse, företagsledning, anställda och kunder av den reviderade informationen till olika ändamål.



Figur 4: Intressentmodellen (FAR:s revisionsbok 2004)

Revisorns medvetenhet om detta bör medföra att han/hon blir försiktigare i sina beslut. Vi kommer nu att beskriva varje intressent närmare:

- **Stat och kommun** vill eller kräver att informationen är tillförlitlig så att den kan användas som underlag för beräkning av skatter och avgifter. Genom revisorns granskning får staten och kommunen en bekräftelse av detta. Att klientföretaget redovisar förluster innebär att även staten och kommunen blir drabbade. Detta bör revisorn beakta vid varje beslutstillfälle.
- **Ägarna** behöver den reviderade informationen för att kunna kontrollera att deras investeringar blir förvaltade på ett lämpligt sätt samt som grund till beräkning av eventuell utdelning. Det är ägarna som tillsätter revisorn och därför skall denne både rapportera och eventuellt aktivt delta i bolagsstämman.
- **Kreditgivare** behöver veta hur det går för företaget och att de ekonomiska uppgifterna stämmer. Enligt Olsson och Skärvad (2000) vill kreditgivarna ha ekonomiskt stabila företag som sköter sina återbetalningar enligt överenskommelse.
- **Leverantörer** behöver veta och kunna lita på att företaget kommer att betala sina fakturor i tid för att våga ge kredit. "Då det viktigt med trovärdig ekonomisk information om den tilltänkta kunden"¹⁹
- **Styrelsen och företagsledningen** är de som har mest information om den ekonomiska ställning företaget be-

¹⁹ FAR:s revisionsbok 2004, sid 15

finner sig i. Dessa är ofta optimister som tror på att det kommer bli bättre längre fram. Men ledningen har enligt FAR: s revisionsbok 2004 stor nytta av revisorns synpunkter och bedömningar. "Ledningen kan i revisorn få en samtalspartner i ekonomiska frågor och dessutom få perspektiv på händelser och företeelser i företaget som annars kanske inte skulle komma fram"²⁰. Vilket hjälper ledningen i deras arbete att förhindra en konkurs.

- **Anställda** behöver veta att jobbet inte är osäkert, att det finns kvar i morgon. Men även att de kommer få sin lön tid. Enligt Olsson och Skärvad (2000) vill de anställda ha en god arbetsmiljö, ha en jämn sysselsättning samt känna trygghet i sitt arbete.
- **Kunderna** vill enligt Olsson och Skärvad (2000) kunna köpa bra varor till rimliga priser samt service, kredit, snabba och billiga leveranser. Är klientföretaget i ekonomisk kris kan kanske inte detta ske till kundernas belåtenhet.

Om revisorn väntar med att fatta beslutet om en åtgärd kan det ge en förlust för samhället. Det är inte revisorns arbete att analysera när det är dags att gå i konkurs eller likvidation men det finns lagstadgade krav när det gäller en ekonomisk kris som till exempel ABL 13:12 där det står om kraven att gå i likvidation om aktiekapitalet är förbrukat till hälften, men även om företaget saknar utmätningsbara tillgångar. Vad revisorn bör göra står inte uttryckligen i lagstiftningen utan i rekommendationer. Enligt FAR: s "RevU 1 Uttalande som komplettering till RS", kapitel om särskilda hänsyn vid obestånds-, likvidations- och andra ekonomiska krissituationer, är revisorns skyldighet i krissituation att bedöma den lämnade informationen och bedöma om styrelsen har fullgjort sina skyldigheter enligt ABL 13:12. Revisorn är även skyldig att granska kontrollbalansräkningen. Han/hon bör erinra styrelsen om dess skyldighet att bevaka att aktiebolagets regler till skydd för bolagets borgenärer och andra intressenter efterlevs.

Hypotes 1: Omgivningens krav påverkar revisorns ställningstagande om åtgärder för att häva klientföretagets ekonomiska kris

5.2.2 Hypotesen om revisionsbyrån

Storleken och åldern på revisionsbyrån samt vilket inflytande denna har på marknaden kan ge de revisorer, som arbetar där, större trygghet i sitt agerande. Arbetar revisorn åt en välrenommerad byrå antas även de som är anställda i byrån vara särskilt kompetenta. Ännu viktigare är det för dessa revisorer att göra sitt bästa för att behålla byråns goda rykte. Vidare kan konservatismen hos en gammal byrå medföra att anställda känner sig

²⁰ FAR:s revisionsbok 2004, sid 15

tvungna att agera på ett visst sätt i riktlinjen med byråns förutbestämda sätt att agera.

Vid beslutssituationen kan en revisor, som arbetar på en stor revisionsbyrå, känna ett tryck från övriga kollegor och därför agera på ett visst sätt.

Hypotes 2: Revisionsbyråns egenskaper påverkar revisorns ställningstagande om åtgärder för att häva klientföretagets ekonomiska kris

5.2.3 Hypotesen om klientföretaget

Storleken på företaget kan ha stor betydelse för revisorns ställningstagande. Är det ett stort företag är det fler människor som blir drabbade om företaget går i konkurs eller likvidation. Detta gäller alla intressenterna. Ett stort företag har oftast fler intressenter än ett litet företag. Revisorn kan stå inför beslutet om att ge råd för att försöka rädda företaget av hänsyn till de anställda eller, beroende på hur svår krisen är, sätta bolaget i konkurs.

Är klientföretaget välkänt kan revisorns agerande få stora konsekvenser då det blir större publicitet. Denna kan både vara negativ i fall han/hon handlar fel eller positiv om beslutet är korrekt

Revisorn kan påverkas av hur väl han/hon har känt klientföretaget. En gammal klient bör medföra att revisorn känner att han/hon är en del av krisen och vill därför hjälpa företaget att reda upp situationen. Revisorns ställning hos en nyklient som är i kris kan vara mer självriktad, han/hon sätter sina egna intressen i första hand.

Den vanligaste varningssignalen att ett företag är i ekonomisk kris är att de inte betala sina skulder i rätt tid. "Eftersom företagaren ofta är optimist vill han alltid försöka kryssa sig förbi de eventuella grund som kan finnas på företagets resa, vilket är naturligt."²¹ Då är det viktigt att företagaren stannar upp ett tag när han får varningssignaler eller han/hon själv inser att det kan komma att bli problem längre fram. "Det är alltid mycket svårare att försöka reda ut en situation som har gått för långt, än att på ett tidigt stadium försöka läsa de problem som har uppkommit. När väl företaget har råkat in i en situation där det finns ekonomiska problem måste man övergå till nästa fas – vilka åtgärder skall vidtas?"²² Det är här revisorn måste ta ställning till om han/hon ska granska, ge råd eller kanske en blandning av detta. Inom själva krisen tar vi upp 3 olika variabler, krisens varaktighet (längd), soliditeten och likviditeten hos klientföretaget, dessa kommer vi längre fram att analysera med hjälp av materialet för att se om dessa påverkar revisorns beslut.

Klientföretagets lednings kunskaper inom ekonomi kan fungera som något form av filter över hur mycket revisorn själv ska bidra med. Är ledningen kunnig i ekonomi kan revisorn välja att avvakta istället för att ge råd. På

²¹ Oppenheimer, Blomberg, Persson, Reiner (2004) sid 392

²² Oppenheimer, Blomberg, Persson, Reiner (2004) sid 392

motsvarande sätt när ledningen är okunnig i ekonomi kan revisorn välja att ge råd i tidigt stadium för att förhindra konkurs.

Hypotes 3: Klientföretagets egenskaper påverkar revisorns ställningstagande om åtgärder för att häva klientföretagets ekonomiska kris

5.2.4 Hypotesen om personliga egenskaper

Revisorns erfarenhet, kön och riskbenägenhet samt om han/hon är anställd eller ägare/delägare kan ha betydelse för de beslut som revisorn tar.

Beslutet kan vara olika beroende på om revisorn är en man eller kvinna. Detta kan bero på många faktorer. En av dem är att män är mer riskbenägna än kvinnor, vilket vi kommer till lite längre fram. En annan kan bero på drivkraften. "Flickor följer givna regler medan pojkar är mer självständiga i sitt tänkande. (Müntzing, 1976) Mäns hjärnor är tydligt uppdelade i olika fack. Det gör att de är mer målinriktade och fokuserade, och blir därför inte distraherade av närliggande detaljer i sina handlingar. (Pease, 1999) Män bortser från sammanhanget när de ska fatta ett beslut. Detta är anledningen till att det tar kortare tid för en man att komma fram till ett beslut, vilket gör att det är vanligare att mannen är den drivande i en beslutssituation."²³

Om revisorn är ägare eller delägare i den byrån hon/han arbetar anser vi att denne är mer försiktig än den som är anställd. Som ägare är det inte bara dennes godkännande eller auktorisation som står på spel utan även företaget. Detta kan påverka dennes ställningstagande vid beslutstillfället.

Vi gör ett antagande om att erfarenheten har en linjär inverkan på revisorns ställningstagande. Ju mer erfaren revisorn är, desto mer tolerant. Ju mindre erfaren revisorn desto hårdare håller denne till lagstiftning. Med detta antagande som grund analyserar vi utfallen vad gäller användning av gällande lagar och etiska regler

Revisors personliga riskbenägenhet kan avgöra huruvida han/hon ska våga gå över gränsen från sitt revisionsuppdrag till rådgivning. Denna benägenhet kan även göra att revisorn drar ner kraven på god revisionsred, det vill säga hans objektivitet reduceras.

Hypotes 4: Revisorns personliga egenskaper påverkar dennes ställningstagande om åtgärder för att häva klientföretagets ekonomiska kris

Vi kommer att studera dessa hypoteser genom att göra en analys av insamlade data.

²³ Gustafson, Jansson (2003) sid 24

5.3 Kapitelsammanfattning

Detta kapitel inleds med en förklaring av vad institutionell teori innebär och hur det påverkar en organisation. I institutionell teori utgår man från att omgivningen påverkar organisationen och därmed individen i dess beslut. Vi anser att denna teori inte är tillräckligt för att förklara de faktorer som påverkar revisorns beslutsfattande och därför har vi utvecklat en egen teori som tar upp ytterligare faktorer. Dessa faktorer har vi delat in i fyra inriktningar: omgivningen, revisionsbyrån, klientföretaget och revisorns personliga egenskaper. Sedan har vi förklarat hur vi anser att händelser i de olika inriktningarna kan påverka beslutsfattandet. Vidare utvecklade vi våra hypoteser med utgångspunkt från de antagande som görs i modellen. Vår huvudhypotes är att en ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar till en viss grad revisorns beslut om åtgärder. I hypotes 2 gör vi ett antagande om att revisionsbyråns egenskaper påverkar till viss del revisorns ställningstagande om åtgärder av klientföretagets ekonomiska kris. I hypotes 3 gör vi ett antagande om att klientföretagets egenskaper påverkar till viss del revisorns ställningstagande om åtgärder av klientföretagets ekonomiska kris. Slutligen gör vi ett antagande i hypotes 4 om att revisorns personliga egenskaper påverkar till viss del dennes ställningstagande om åtgärder av klientföretagets ekonomiska kris. Dessa hypoteser kommer sedan att testas i analysen av insamlade data och antingen förkastas eller verifieras.

6. Empiri

Detta kapitel beskriver bearbetning av insamlad data. Först klargör vi undersökningens metod, och varför vi har valt att använda oss av primärdata. Även målpopulationen beskrivs. Sedan beskriver vi urvalspopulation och urvalsmetoden. Vi gör en tydlig beskrivning av enkätutformning samt hur vi har tänkt oss att testa insamlade data. I avsnitt källkritik försöker vi, på ett konstruktivt sätt, peka på eventuella brister som kan orsaka mätfel. Validiteten och reliabiliteten i arbetet granskas och kommenteras och sedan försöker vi analysera bortfallen samt förklara möjliga orsaken till bortfallet. I enkätens resultat visar vi de utfall vi fått av vår undersökning samt testar de utfall som går att testa med hjälp av Chi-två test. Kapitlet avslutas med en kort sammanfattning.

6.1 Undersökningens metod

Som redan nämnts i kap 2 under punkten "metoder för datainsamling" har vi gjort en kvantitativ tvärsnittsstudie. Det finns två typer av data, primärdata och sekundärdata. Primärdata är data som forskaren själv har samlat in, medan sekundärdata är data som andra personer eller institutioner har samlat in. Eftersom vi inte har hittat tillräckligt med sekundärdata för att grunda vår studie på, har vi valt att använda oss av primärdata. Primärdata²⁴ kan delas i stimulidata och icke-stimulidata. Denna indelning hänför sig till om den undersökningsenhet vi studerar har varit utsatt för en avsiktlig stimuluspåverkan eller inte. På grund av att vi valt att använda oss av enkätformulär finns där en stimulus påverkan genom att de frågor som ställs till varje respondent är standardiserade med slutna svarsalternativ. Respondenten blir då stimulerad att endast välja en av dessa svarsalternativ.

6.1.1 Urval

Målpopulationen i vår undersökning är godkända eller auktoriserade revisorer i Sverige, som är aktiva i arbetslivet. Vi har använt oss av FAR: s hemsida där alla revisorer som är anslutna till FAR finns listade. Där valde vi slumpmässigt ut 100 revisorer. Till samtliga utvalda skickade vi enkäten via e-mail. Respondenterna skulle då fylla i enkäten genom att klicka med musknappen och sedan bifoga den sparade filen i en e-mail till en av oss.

6.1.2 Enkätutformning

Enkäten är delad i två avsnitt. I första avsnittet har vi tagit upp några inledande frågor som berör respondentens personliga egenskaper, arbetslivserfarenhet, revisionsbyråns storlek och ålder, mm. Här har vi även tagit fram den definitionen av ekonomisk kris, som är utgångspunkt för vårt resonemang kring revisors agerande. Vi har försökt hitta en samstämmning mellan denna definition och respondentens egen uppfattning. Vi utreder även hur revisorn upptäcker ekonomisk kris, om hon/han har vidtagit åtgärder pga obetalt arvode samt frågan om oberoendeprövningen behöver

²⁴ Andersen, IB (1998) sid 150

göras oftare när företag är i ekonomisk kris. Syftet med första delen var att skapa grundläggande kunskaper om respondenten, klargöra i vilken utsträckning denne har haft erfarenheter om revision i krisföretag, samt tydliggöra gränsdragning med vad som anses som ekonomisk kris i vårt arbete.

Andra avsnittet av enkätformuläret består av två hypotesfall då vi i det ena fallet föreställer att respondenten är revisor i ett företag som visar att aktiekapitalet är förbrukat till 47 %. Valet av just den procentsatsen beror på att denna ligger utanför vad lagstiftningen anser som en varningssignal till upprättandet av kontrollbalansräkningen. Huvudfrågan är om respondenten skulle ta ställning till frågan. Vidare undersöker vi, genom ja och nej frågor, om det initiala ställningstagandet hade påverkats av andra faktorer. Syftet här var att reda ut vad som främst styr revisorns beslut då situationen är allvarlig men ligger ändå utanför lagstiftningens gräns. I det andra fallet föreställer vi respondenten som revisor i ett bolag som har förbrukat sitt aktiekapital till 52 %. Anledningen till att vi valde denna procentsats berodde på att vi ville kunna ha underlag för att jämföra attityden när ställningstagandet styr av lagstiftningen med attityden när ställningstagandet påverkas av andra faktorer, såsom personliga egenskaper, erfarenhet, förhållande till klientföretag, klientföretagets ställning i förhållande till omvärlden, ledningens kunskap och även själva risken för en kris. Enkäten återfinns i bilaga 1.

Det har visat sig att en respondent har tolkat följdfrågorna i båda hypotesfallen annorlunda än vad som var tänkt. Respondenten har genom extra förklaringar tydligt angett vad denne menade. Det finns en risk att även andra respondenter har missförstått frågan på liknande sätt. Vad vi kan utläsa av den ena respondentens svar, kan detta tolkningsproblem vara kopplad till den enskilde respondentens arbetssituation och att det därför inte kan påverka tillförlitligheten i vårt resultat.

6.1.3 Test

Vid testet av resultaten används korstabeller där vi söker hitta samband mellan olika variabler, som kan verifiera eller förkasta hypoteserna. Vår avsikt var att använda oss av chi-två test för att studera samband mellan olika variabler samt vilka signifikansnivå dessa samband hade men eftersom vi har extrema fördelningar i vårt material, kommer vi att använda oss av chi-två test endast på de ställen där det är möjligt att få ett tillförlitligt resultat.

6.1.4 Källkritik

Metoden som vi har valt anser vi vara mycket tids- och kostnadsbesparande. Vi hoppas att bortfallen blir liten och att svaren kan komma in fortare än med vanlig post. Nackdelen med enkätformulären är att man inte kan se den intervjuade, vilket omöjliggör en tolkning av till exempel respondentens kroppsspråk. Dessutom måste man hålla sig till frågorna, vilket innebär att man missar möjligheten till att ställa följdfrågor. Man kan inte heller omformulera frågorna om de är otydliga. Slutligen kan man inte

garantera att den som svarade på frågan är just den som man vill intervjua och inte en sekreterare eller assistent.

Mätfel kan uppstå genom ofullkomlighet i mätinstrument eller hur den används. Denna ofullkomlighet kan vara av två slag: låg validitet eller låg reliabilitet.

Validiteten innebär att mätmetoden verkligen mäter det man avser att mäta. Enligt Andersen, Ib (1998) innehåller validitetsbegreppet två andra begrepp giltighet och relevans. "Giltighet säger något om den generella överensstämmelsen mellan vårt teoretiska och vårt empiriska begreppsplan. Relevansen säger något om hur relevant det empiriska begrepps- eller variabelurvalet är för vår problemställning."²⁵ Enligt Lekvall och Wahlbin (1993) är svårigheten med validiteten att det är omöjligt att säkerställa om en metod är valid eller inte. Man brukar skilja mellan fem olika validitetsbegrepp, omedelbart upplevd validitet, begreppsvaliditet, prediktiv validitet, samtidig validitet och innehållsvaliditet. Det som stämmer överens med vårt arbete är omedelbart upplevd validitet, som innebär att när ett frågeformulär som besvaras av insiktsfulla personer och samtliga anser att frågorna överensstämmer med syftet är det rimligt att tro att den har ett visst mått av validitet, och begreppsvaliditet, som innebär att när mätresultaten stämmer överens med teorin har den en god begreppsvaliditet. Men även innehållsvaliditet, som innebär att man ställer frågor i likartad form som sedan analyseras som en enhet. Om dessa frågor dels innefattar alla väsentliga dimensioner av revisorns ställningstagande, dels inte går utanför begreppets räckvidd kan det anses ha en god innehållsvaliditet.

Enligt Lekvall och Wahlbin (1998) innebär reliabilitet mätmetodens förmåga att motstå slumpinflytanden. Om samma mätning skulle utföras flera gånger och ändå ge samma eller liknande resultat har mätmetoden en hög reliabilitet. Reliabiliteten kan påverkas av respondentens egenskaper som till exempel hälsa, trötthet, motivation, stress med mera. Den kan även påverkas av oklarheter eller svårigheter i frågorna som vissa klarar och andra inte eller som lämnar utrymme för olika tolkningar. Även slumpfaktorer kan förekomma till exempel att respondenterna har gissat. I strävan efter en god reliabilitet har vi försökt formulera våra frågor så enkelt och tydligt som möjligt.

6.1.5 Bortfall

Av 100 utskickade enkäter fick vi endast 22 tillbaka. Detta är ett stort bortfall som sannolikt beror på att enkäten skickades ut nära jul då många är lediga. Även sättet vi skickade enkäten på kan ha påverkat den låga svarsfrekvensen. Enkäten skickades som ett bifogat Word dokument, så respondenterna, efter att ha fyllt i enkäten, var tvungna att spara dokumentet och sedan bifoga det i svaret. Detta förklarade vi tydligt i vårt brev. Vi anser nu att om vi hade gjort en länk till en hemsida, där respondenterna sedan skulle svara och skicka tillbaka det genom att endast klicka på en ruta, hade nog svarsfrekvensen ha blivit högre. Detta kan man tän-

²⁵ Andersen, Ib (1998)

ka på om ska göra om undersökningen. Till följd av det nämnda, kan reliabiliteten i arbetet ha blivit något lägre än förväntad. Med det menar vi att om samma studie genomförs av andra personer, under liknande förutsättningar, men med annan teknik för insamling av data, är det sannolikt att resultatet inte blir densamma. Det är beklagligt att av tidsmässiga skäl måste vi gå vidare med vårt arbete och analysera det material som vi har att analysera.

6.2 Enkätens resultat

Vi har fått in svar från tjugotvå av hundra utskickade enkäter, vilket ger en svarsfrekvens på 22 %. Våra förväntningar är att, även om svarsfrekvensen blev så låg, denna grupp kan bli representativ för övriga revisorer och att utfallen blir sådana att våra hypoteser accepteras.

6.2.1 Inledande frågor

I första avsnittet har vi tagit upp några inledande frågor som berör respondentens personliga egenskaper, arbetslivserfarenhet, revisionsbyråns storlek och ålder, mm. Syftet med första delen var att skapa grundläggande kunskaper om respondenten, klargöra i vilken utsträckning denne har haft erfarenheter om revision i krisföretag, samt tydliggöra gränsdragning med vad som anses som ekonomisk kris i vårt arbete.

Av de 22 respondenterna var:

- 15 stycken män och 7 stycken kvinnor.
- 7 stycken godkända och 15 stycken auktoriserade
- 14 ägare och 8 anställda
- 1 har 0-5 års arbetserfarenhet, 5 har 6-10 års arbetserfarenhet, 8 har 11-15 års arbetserfarenhet och 8 har mer än 15 års arbetserfarenhet.
- 5 arbetar på kontoret där det finns endast 1 anställd, 7 där det finns 2-5 anställda, 2 där det finns 6-10 anställda, 5 där det finns 11-15 anställda och 3 där det finns fler än 15 anställda.
- 3 arbetar på en revisionsbyrå som är 0-10 år gammal, 6 arbetar på en revisionsbyrå som är 11-20 år gammal och 13 arbetar på en revisionsbyrå som är mer än 20 år gammal.

Vi frågade i vår enkät om definitionen av ekonomisk kris (en förlamning av det ekonomiska livet, ekonomisk stagnation) som vi använt i vårt arbete stämmer överens med respondentens egen uppfattning. Av 22 respondenter svarade 9 att de instämmer i vår definition och 12 som inte gör det. Där var även en som inte svarade på frågan. Anledningen till denna fråga var att göra klar vad som i arbetet menas med ekonomisk kris. Eftersom vi fick så många svar där respondenten inte tyckte att denna definition stämmer överens med sina egna, anser vi nu, med facit i handen, att vi borde ha frågat om vilken deras definition av ekonomisk kris är. Anledningen till att vi inte ställde denna fråga var att det skulle vara en svårtolkad fråga med mycket liten inverkan på arbetets syfte.

Definition av ekonomisk kris

		Antal	Procent
Svar	ja	9	40,9
	nej	12	54,5
	ej svarat	1	4,5
	Total	22	100,0

Vi har i kapitel 4 diskuterat, med hjälp av litteratur, om vilka varningssignaler som revisorn bör uppmärksamma för att upptäcka krisen innan den blir ett faktum. För att få reda på hur revisorn upptäcker att klientföretaget befinner sig i ekonomisk kris har vi ställt den frågan med fyra svarsmöjligheter. De vanligaste sätten som revisorn upptäcker en kris är genom att företaget själv berättar det och vid revisionen, det var ingen av revisorerna som tyckte att det var i finansieringsanalysen som var vanligast sätt att upptäcka att företaget är i kris. Tre av respondenterna svarade att man oftast upptäcker det på annat sätt vilket hade varit intressant att veta.

Företaget berättar det

		Antal	Procent
Svar	ja	12	54,5
	nej	10	45,5
	Total	22	100,0

Genom en finansieringsanalys

		Antal	Procent
Svar	nej	22	100,0

Vid revisionen

		Antal	Procent
Svar	ja	12	54,5
	nej	10	45,5
	Total	22	100,0

Annat sätt

		Antal	Procent
Svar	ja	3	13,6
	nej	19	86,4
	Total	22	100,0

En viktig fråga är om revisorer kan tänka sig att avsäga sig uppdrag på grund av att klientföretaget är i ekonomisk kris. Genom att avsäga sig ett uppdrag kan man tolka det som att revisorn inte vill vidta några åtgärder för klientföretagets räkning eller han/hon kanske upplever företaget som riskfyllt. När vi frågade om revisorn avstått från uppdrag på grund av att han/hon upptäckt att klientföretaget befann sig i ekonomisk kris svarade 14 att det avstått från uppdrag och 8 att de inte hade gjort det.

Avstått från uppdrag

		Antal	Procent
Svar	ja	14	63,6
	nej	8	36,4
	Total	22	100,0

På samma sätt har vi ställt frågan om revisorn hade vidtagit indrivningsåtgärder på grund av obetalt arvode. Av 22 respondenter svarade 17 att de har vidtagit indrivningsåtgärder och 5 att de inte gjort det. Med dessa frågor ville vi utreda om revisorn ställer sina egna intressen före klientföretagets. Vi frågade därför även om man bör göra en oberoendeprovning oftare om klientföretaget är i kris. Här svarade bara 5 av de 22 respondenterna att de tycker det behöver göras oftare än i vanliga fall. Det var en av respondenterna som gav förklaring av sina svar. Angående oberoendeprovning skrev han "vid kris förekommer det ofta att man får ge råd i större omfattning än eljest".

Indrivningsåtgärder pga obetalt arvode

		Antal	Procent
Svar	ja	17	77,3
	nej	5	22,7
	Total	22	100,0

Oberoendeprovning oftare?

		Antal	Procent
Svar	ja	5	22,7
	nej	17	77,3
	Total	22	100,0

6.2.2 Hypotesfall 1

I detta är respondenten revisor i ett företag som visar att aktiekapitalet är förbrukat till 47 %. Syftet är att reda ut vad som främst styr revisorns beslut då situationen är allvarlig och ligger utanför lagstiftningsgränsen.

Frågan var om revisorn skulle vidta någon åtgärd på grund av kapitalförbrukningen. På denna svarade 19 respondenter att de skulle vidta åtgärder, 2 respondenter svarade att de inte skulle göra det och 1 respondent inte svarade på frågan (denna valde vi att inte ha med i korstabellen). Det är inte något lagstadgat krav att revisorn ska vidta åtgärder i detta fall, men av försiktighetsskäl eller av hänsyn till intressenterna är det lämpligt att försöka förhindra en konkurs eller likvidation så tidigt som möjligt. Tolkningen av de 2 som inte skulle vidta åtgärder kan leda till ett resonemang kring revisorns oberoendeställning. Vi antar att dessa två respondenter inte vill riskera sitt oberoende genom att gå över till rådgivningen, men denna passivitet kan vara skadlig för både bolaget och intressenterna.

Hypotesfall 1

	Observerat antal	Förväntat antal	Residual
ja	19	10,5	8,5
nej	2	10,5	-8,5
Total	21		

Chi-två test: se bilaga 2

Utmättningsbara tillgångar: Vi frågade om det skulle göra någon skillnad om företaget saknade utmättningsbara tillgångar. För de respondenterna som svarade att de skulle vidta åtgärder så gör det inte någon skillnad om företaget saknar utmättningsbara tillgångar. Man skulle ju ändå ta ställning till frågan. Men de respondenterna som svarade att det inte skulle vidta åtgärder borde här ha svarat att det skulle göra skillnad pga att det är lagstadgat enligt ABL 13:12, där det står att en kontrollbalansräkning ska upprättas när företaget saknar utmättningsbara tillgångar. Det intressanta är att de respondenterna som har svarat att de inte skulle vidta åtgärder har även svarat att det inte skulle göra någon skillnad om företaget inte hade några utmättningsbara tillgångar.

Hade det gjort någon skillnad om företaget saknar utmättningsbara tillgångar?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Någon skillnad	nej	Antal	19	2	0	21
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Välkänt företag: Om företaget är välkänt är det 1 respondent som har svarat att den skulle ändra sitt beslut om att vidta åtgärd. Men de flesta tycker att det inte gör någon skillnad i beslutet om åtgärder bör vidtas. Det betyder att revisorns ställning om åtgärder när klientföretagets egna kapital är förbrukat till 47 % inte påverkas av det faktor att företaget är välkänt.

Hade det gjort någon skillnad om företaget var ett välkänt företag?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Välkänt företag	ja	Antal	1	0	0	1
	nej	Antal	18	2	0	20
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Storleken på klientföretaget: Det är endast 1 av respondenterna som har svarat att denne skulle ändra sitt beslut på grund av klientföretagets storlek. Endast om bolaget är ett litet företag och om aktiekapitalet är förbrukat till 47 % som denna respondent menar att om företaget är litet kommer det göra skillnad i dennes beslut om åtgärder.

Hade det gjort någon skillnad om företaget var ett litet företag?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Litet	ja	Antal	0	1	0	1
	nej	Antal	19	1	0	20
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Att klientföretaget är stort tycks inte någon av respondenterna ha något betydelse för dennes beslutsfattande.

Hade det gjort någon skillnad om företaget var ett stort företag?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Stort	nej	Antal	19	2	0	21
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Ledningens kunskap: Vad det gäller kunskapen inom ekonomi i klientföretaget har vi sagt i vår modell att den kommer att ha betydelse för revisorns beslut. Det finns ett samband mellan deras svar på frågan om åtgärd och frågan om det skulle göra någon skillnad om kunskapen i ekonomi var god eller inte. Av dem som svarade att de inte skulle vidta åtgärd i hypotesfallet svarade alla (2) att de skulle göra skillnad om ledningen var okunnig i ekonomi. Vi har även fått kommentar av en av respondenterna som förklarade varför denne tycker att ledningens kunskaper inom ekonomi är avgörande för hur revisorn ska agera. Enligt denna respondent, skiljer kunskapen avsevärt beroende på om företaget i frågan är liten eller stor och en kund med sämre kunskap kräver mer information, därför annan behandling.

Hade det gjort någon skillnad om ledningen i företaget var okunnig inom ekonomi

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
okunnig	ja	Antal	4	2	0	6
	nej	Antal	15	0	0	15
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Hade det gjort någon skillnad om ledningen i företaget hade goda kunskaper inom ekonomi?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
goda kunskaper	ja	Antal	2	0	0	2
	nej	Antal	17	2	0	19
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Ekonomiska svårigheter senaste 6 åren: Vi frågade i enkäten om det skulle göra någon skillnad om företaget haft ekonomisk svårigheter de senaste 6 åren. På detta svarade 9 av 22 att det skulle ha betydelse för beslutet i frågan om aktiekapitalet var förbrukat till 47 %. Med detta kan vi dra slutsatsen att den ekonomiska krisens längd har betydelse när de tar beslutet om att åtgärder bör vidtas. Även de respondenterna som inte skulle ta ställning till frågan har angett att om företagets ekonomiska svårigheter hade varat i sex år, skulle de ändra sitt beslut. Detta ger ytterligare stöd till slutsatsen ovan.

Hade det gjort någon skillnad om företaget har haft ekonomiska svårigheter de senaste 6 åren?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
ekonomiska svårigheter	ja	Antal	7	2	0	9
	nej	Antal	12	0	0	12
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Ny eller gammal klient: I vår teori har vi ett påstående att om företaget är en ny eller gammal klient kan detta påverka beslutet om att vidta åtgärder. Vi frågade i vår enkät om det skulle göra någon skillnad om företaget var en gammal respektive ny klient. Vi har gjort en korstabell för att visa detta. Om företaget var en gammal klient tycker revisorn att detta inte skulle göra någon skillnad. Det är väldigt få som tycker att denna situation leder till att man ska ändra sitt beslut att eller inte vidta åtgärder. Alltså gör det ingen väsentlig skillnad om företaget är en gammal klient.

Hade det gjort någon skillnad om företaget är en gammal klient?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Gammal klient	ja	Antal	2	0	0	2
	nej	Antal	16	2	0	18
	ej svarat	Antal	1	0	1	2
Total		Antal	19	2	1	22

Om det gör någon skillnad om företaget är en ny klient har vi valt att visa även detta i en korstabell. Även här tycker de flesta att det inte kommer att göra någon skillnad. Det finns dock en respondent som tycker att det gör skillnad när det är en ny klient. Denna har även förklarat att detta beror på att man vanligtvis inte vet vad den nya klienten kan, vad krissituationen innebär för dem mm. Men vi kan ändå dra slutsatsen att det inte har i det stora hela någon väsentlig betydelse om företaget är ny eller gammal klient.

Hade det gjort någon skillnad om företaget är en ny klient?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Ny klient	ja	Antal	1	0	0	1
	nej	Antal	18	2	0	20
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Kassalikviditet: I enkäten hade vi tre underfrågor på var hypotesfall om kassalikviditet, de handlade om det hade gjort någon skillnad om företaget visar en kassalikviditet på 90 %, 60 % och 110 %. Som ni ser i tabellen nedan är det de som i hypotesfall 1 svarar att de inte kommer vidta åtgärder som svarar att det gör skillnad om företagets kassalikviditet skulle vara 60 % men inte i de två andra fallen. Vi kan tro att det kan bero på att de vet att företaget visar att de kan klara av skulderna och betala sina räkningar genom att ha högre kassalikviditet. Av dem som svarat att det skulle vidta åtgärder i båda hypotesfallen var det bara 1 av 22 respondenter som tyckte att det skulle göra någon skillnad om kassalikviditeten var 60 % eller 90 %. När kassalikviditeten är 110 % var det 2 respondenter som tyckte att det gjorde skillnad.

Hade det gjort någon skillnad om företaget visar en kassalikviditet på ...

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
60 %	ja	Antal	1	2	0	3
	nej	Antal	18	0	0	18
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
90 %	ja	Antal	1	0	0	1
	nej	Antal	18	2	0	20
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
110%	ja	Antal	2	0	0	2
	nej	Antal	17	2	0	19
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Soliditet: Av 22 respondenter svarade 5 att det skulle ha betydelse om soliditeten var 20 % och 4 av respondenterna tycker att en soliditet på 32 % kan ändra dennes beslutsfattande. Detta gör att det finns revisorer som skulle förändra sitt val om åtgärd eller inte om soliditeten var 20 %

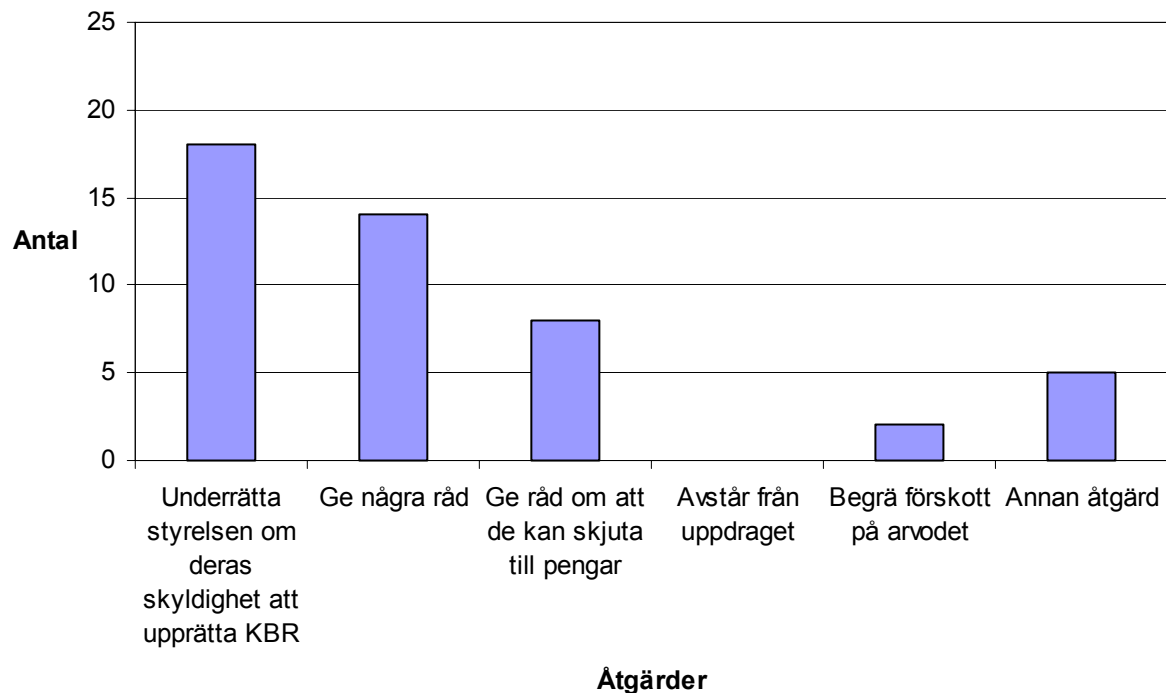
respektive 32 %, vilket innebär att ca 20 % av revisorerna tycker att soliditeten kan ha betydelse för beslutet om att vidta åtgärder vid en krissituation.

Hade det gjort någon skillnad om företaget visar en soliditet efter justerade värden på...

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
20%	ja	Antal	3	2	0	5
	nej	Antal	16	0	0	16
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
32%	ja	Antal	4	0	0	4
	nej	Antal	15	2	0	17
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	19	2	1	22

Åtgärd: Efter att ha fått reda på om revisorn skulle vidta några åtgärder på grund av krisen vi ville även se vilka åtgärder som främst skulle vidtas av denne. Denna fråga ställde vi i båda hypotesfallen för att kunna se om det skilde sig åt. Utfallet har blivit så att många respondenter har missförstått frågan och därför kryssat i flera alternativ. Detta medför en viss tolkningssvårighet. Vi kan endast konstatera att den åtgärden som flest respondenter (18 st) skulle vidta är att underrätta styrelsen om deras skyldighet att upprätta kontrollbalansräkningen. Då det inte är möjligt att rangordna det, på grund av att många av respondenterna kryssade på flera alternativ, kan vi inte heller svara på frågan om vilken åtgärd som främst vidtas. Det är även intressant att konstatera att många av respondenterna (14 st) tycker att de ska ge råd, vilket ger stöd till vår huvudhypotes. På samma sätt kan man notera en vis motsägelse när 21 respondenter valde bort alternativet "avstå från uppdraget" då 14 respondenter svarade i inledande frågorna att de skulle avstå från uppdrag då det fanns risk för inkomstförlust. Slutligen har några respondenter angett annan åtgärd som förslag. De flesta av dessa skrev att man ska öka uppmärksamheten, studera förväntningar på framtida utveckling genom budgeten mm och främst noggrant följa den ekonomiska utvecklingen.



6.2.3 Hypotesfall 2

Här föreställer vi respondenten som revisor i ett bolag som har förbrukat sitt aktiekapital till 52 %. Syftet var att skapa underlag för att jämföra attityden när ställningstagandet styr av lagstiftningen med attityden när ställningstagandet påverkas av andra faktorer, såsom personliga egenskaper, erfarenhet, förhållande till klientföretag, klientföretagets ställning i förhållande till omvärlden, ledningens kunskap mm.

Frågan varom revisorn skulle vidta någon åtgärd på grund av kapitalförbrukningen. Av 22 revisorer var det 1 som inte skulle vidta åtgärd och 1 som inte svarade på frågan (denna har vi valt att inte ta med i tabellen). Den som inte svarat kan vi inte analysera, men den som svarat att den inte skulle vidta åtgärder har inte förhindrat att klientföretaget har begått ett lagbrott. Det står i ABL 13:12 att den som har förbrukat aktiekapitalet till hälften eller om företaget saknar utmättningsbara tillgångar är tvunget att upprätta en kontrollbalansräkning. Denna regel ska revisorn se till att företaget följer, annars riskerar även denne skadeståndsansvar enligt ABL: s skadeståndsregler i 15 kap.

Hypotesfall 2

	Observerat antal	Förväntat antal	Residual
ja	20	10,5	9,5
nej	1	10,5	-9,5
Total	21		

Chi-två test: se bilaga 2

Utmättningsbara tillgångar: Vi frågade om det skulle göra någon skillnad om företaget saknade utmättningsbara tillgångar. För de respondenterna som svarade att de skulle vidta åtgärder så gör det inte någon skillnad om företaget saknar utmättningsbara tillgångar. Man skulle ju ändå ta ställning till frågan. Men de respondenterna som svarade att det inte skulle vidta åtgärder borde här ha svarat att det skulle göra skillnad pga att det är lagstadgat enligt ABL 13:12, där det står att en kontrollbalansräkning ska upprättas när företaget saknar utmättningsbara tillgångar. Det intressanta är att de respondenterna som har svarat att de inte skulle vidta åtgärder har även svarat att det inte skulle göra någon skillnad om företaget inte hade några utmättningsbara tillgångar.

Hade det gjort någon skillnad om företaget saknar utmättningsbara tillgångar?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Någon skillnad	ja	Antal	1	0	0	1
	nej	Antal	19	1	0	20
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

Välkänt företag: Ingen av respondenterna skulle ändra sin ställning på grund av att företaget är välkänt.

Hade det gjort någon skillnad om företaget var ett välkänt företag?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Välkänt företag	nej	Antal	20	1	0	21
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

Storleken på klientföretaget: Det är endast 1 av respondenterna som har svarat att denne skulle ändra sitt beslut på grund av klientföretagets storlek. Denna ställning är väldigt positiv då det avgörande i detta hypotesfall är vad lagstiftningen kräver. Revisorn ska inte låta sig påverkas av bolagets storlek.

Hade det gjort någon skillnad om företaget var ett stort företag?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Stort företag	nej	Antal	20	1	0	21
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

När det gäller ett litet företag råder det enighet mellan respondenterna och samtliga tycker att storleken på företaget inte kan påverka deras beslut om att vidta åtgärder.

Hade det gjort någon skillnad om företaget var litet företag?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Litet företag	nej	Antal	20	1	0	21
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

Ledningens kunskap: Vad det gäller kunskapen inom ekonomi i klientföretaget har vi sagt i vår modell att den kommer att ha betydelse för revisorns beslut. Det finns ett samband mellan deras svar på frågan om åtgärd och frågan om det skulle göra någon skillnad om kunskapen i ekonomi var god eller inte. Av 22 respondenter svarade 17 att de i detta hypotesfall skulle ta ställning till frågan och att detta ställningstagande inte påverkades av ledningens okunskap. Tre av respondenterna anser att ledningens okunnighet skulle påverka deras ställningstagande och endast en svarade att denne inte skulle vidta någon åtgärd på grund av kapitalförbrukningen. Även denne respondent tycker att ledningens okunnighet påverkar dennes beslutsfattande. Utfallen blev detsamma även när ledningen har goda kunskaper inom ekonomi.

Hade det gjort någon skillnad om ledningen i företaget var okunnig inom ekonomi?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Okunniga	ja	Antal	3	1	0	4
	nej	Antal	17	0	0	17
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

Hade det gjort någon skillnad om ledningen i företaget har goda kunskaper inom ekonomi?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Goda kunskaper	ja	Antal	3	0	0	3
	nej	Antal	17	1	0	18
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

Ekonomiska svårigheter senaste 6 åren: Vi frågade i enkäten om det skulle göra någon skillnad om företaget haft ekonomisk svårigheter de senaste 6 åren. På detta svarade 5 av 22 att det skulle ha betydelse för beslutet då aktiekapitalet var förbrukat till 52 %. Med detta kan vi dra slutsatsen att den ekonomiska krisens längd har betydelse när de tar beslutet om att åtgärder bör vidtas.

Hade det gjort någon skillnad om företaget har haft ekonomiska svårigheter de senaste 6 åren?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Ekonomiska svårigheter	ja	Antal	5	0	0	5
	nej	Antal	15	1	0	16
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

Ny eller gammal klient: I vår teori har vi ett påstående att om företaget är en ny eller gammal klient kan detta påverka beslutet om att vidta åtgärder. Vi frågade i vår enkät om det skulle göra någon skillnad om företaget var en gammal respektive ny klient. Vi har gjort en korstabell för att visa detta. Om företaget var en gammal klient tycker revisorn att detta inte skulle göra någon skillnad. Det är väldigt få som tycker att denna situation leder till att man ska ändra sitt beslut att eller inte vidta åtgärder. Det finns dock en respondent som tycker att det gör skillnad när det är en ny klient. Denna har även förklarat att detta beror på att man vanligtvis inte vet vad den nya klienten kan, vad krissituationen innebär för dem mm. Alltså gör det ingen väsentlig skillnad om företaget är en gammal klient.

Hade det gjort någon skillnad om företaget är en gammal klient?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Gammal klient	ja	Antal	1	0	0	1
	nej	Antal	19	1	0	20
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

Om det gör någon skillnad om företaget är en ny klient har vi valt att visa även detta i en korstabell. Även här tycker de flesta att det inte kommer att göra någon skillnad. Alltså kan vi dra slutsatsen att det inte har i det stora hela någon väsentlig betydelse om företaget är ny eller gammal klient.

Hade det gjort någon skillnad om företaget är en ny klient?

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Ny klient	ja	Antal	2	1	0	3
	nej	Antal	18	0	0	18
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total		Antal	20	1	1	22

Kassa likviditet: I enkäten hade vi tre underfrågor på varje hypotesfall om kassalikviditet, de handlade om det hade gjort någon skillnad om företaget visar en kassalikviditet på 90 %, 60 % och 110 %. Som ni ser i tabellen nedan av de 20 respondenterna som skulle vidta åtgärder på grund av kapitalförbrukningen, skulle endast en ändra sin ställning på grund av

kassalikviditeten att är 60 % eller 90 %. När kassalikviditeten är 110 % var det 3 respondenter som tyckte att det gjorde någon skillnad.

Hade det gjort någon skillnad om företaget visar en kassalikviditet på...

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
60%	ja	Antal	1	0	0	1
	nej	Antal	19	1	0	20
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total	Antal		20	1	1	22

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
90%	ja	Antal	1	0	0	1
	nej	Antal	19	1	0	20
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total	Antal		20	1	1	22

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
110%	ja	Antal	3	0	0	3
	nej	Antal	17	1	0	18
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total	Antal		20	1	1	22

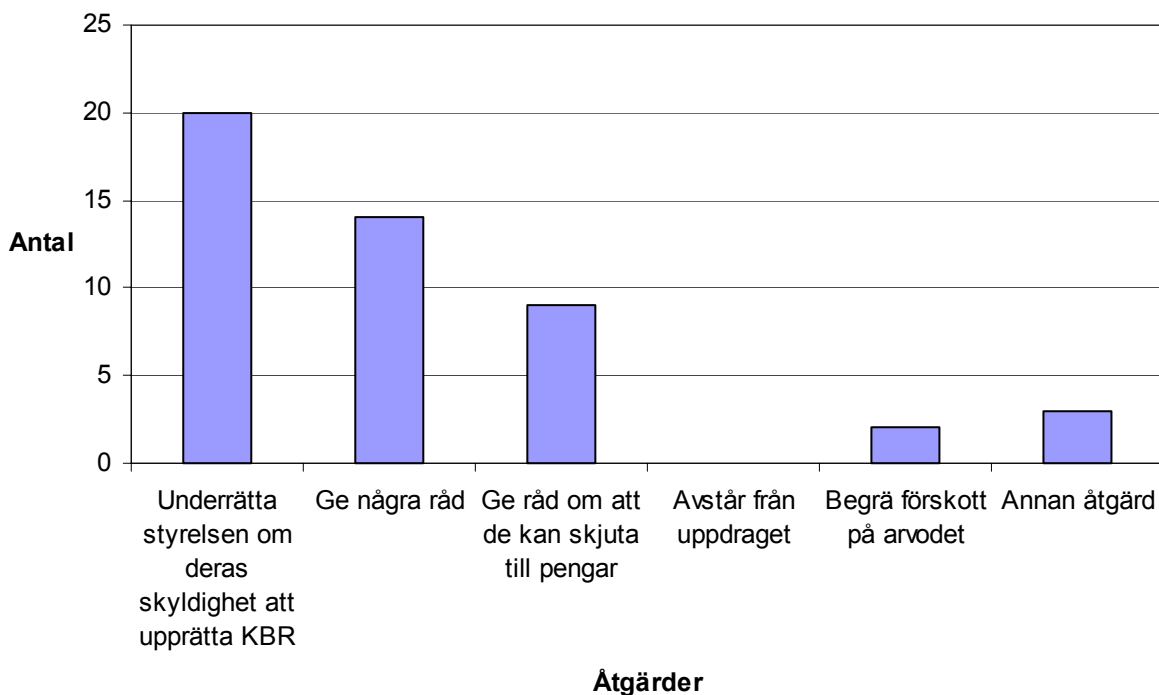
Soliditet: Av 22 respondenter svarade 3 att det skulle ha betydelse om soliditeten var 20 % och 5 stycken tycker att en soliditet på 32 % kan påverka deras ställningstagande. Detta innebär att det finns revisorer som skulle förändra sitt val om åtgärd eller inte om soliditeten var 20 % respektive 32 %. Cirka 20 % av revisorerna tycker att soliditeten kan ha betydelse för beslutet om att vidta åtgärder vid en krissituation.

Hade det gjort någon skillnad om företaget visar en soliditet efter justerade värden på....

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
20%	ja	Antal	3	0	0	3
	nej	Antal	17	1	0	18
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total	Antal		20	1	1	22

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
32%	ja	Antal	5	0	0	5
	nej	Antal	15	1	0	16
	ej svarat	Antal	0	0	1	1
Total	Antal		20	1	1	22

Åtgärd: Efter att ha fått reda på om revisorn skulle vidta några åtgärder på grund av krisen vi ville även se vilka åtgärder som främst skulle vidtas av denne. Denna fråga ställde vi i båda hypotesfallen för att kunna se om det skilde sig åt. Utfallet har blivit så att många respondenter har missförstått frågan och därför kryssat i flera alternativ. Detta medför en viss tolkningssvårighet. Vi kan endast konstatera att den åtgärden som flest respondenter (20 st) skulle vidta är att underrätta styrelsen om deras skyldighet att upprätta kontrollbalansräkningen. Då det inte är möjligt att rangordna det, på grund av att många av respondenterna kryssade på flera alternativ, kan vi inte heller svara på frågan om vilken åtgärd som främst vidtas. Det är även intressant att konstatera att många av respondenterna (14 st) tycker att de ska ge råd, vilket ger stöd till vår huvudhypotes. På samma sätt kan man notera en vis motsägelse när 21 respondenter valde bort alternativet "avstå från uppdraget" då 14 respondenter svarade i inledande frågorna att de skulle avstå från uppdrag då det fanns risk för inkomstförlust. Slutligen har två respondenter angett annan åtgärd som förslag. I båda fallen uppmanar respondenterna en dialog med ledningen för att se om det finns förutsättningar för fortsatt drift och även uppföljning av bolagets agerande med hänsyn till upprättad kontrollbalansräkning.



6.3 Kapitelsammanfattning

I detta kapitel har vi beskrivit tillvägagångssättet för datainsamlingen. Vi har valt att ställa frågor till revisorer då detta är det bästa sättet att realisera vårt syfte, eftersom det är revisorns ställningstagande som är vårt egentliga undersökningsobjekt. Sedan har vi klargjort undersökningens metod och varför vi har valt att använda oss av primärdata när vi gör vår kvantitativa tvärsnittsstudie. Även målpopulationen har beskrivits. Dessa är godkända eller auktoriserade revisorer i Sverige, som är aktiva i arbets-

livet. Sedan har vi gjort en tydlig beskrivning av enkätutformningen samt hur vi har tänkt oss att testa de insamlade data. I avsnitt källkritik har vi försökt, på ett konstruktivt sätt, peka på eventuella brister som kan orsaka mätfel. Slutligen har vi diskuterat bortfallet och försökt förstå samt förklara möjliga orsaken till detta. I "enkätens resultat" har vi beskrivit utfallen och kommenterat dess betydelse för varje del. Vi har även dragit en del slutsatser om de påståenden som endast analyseras här.

7. Analys

I detta kapitel analyserar vi utfallen med utgångspunkt från de olika hypoteserna som vi har gjort i vår egen modell. Vi analyserar först hur omgivningen påverkar beslutsfattande och drar slutligen en slutsats om vår hypotes 1, som rör omgivningen ska förkastas eller verifieras. På samma sätt analyserar vi övriga hypoteser som tagits upp i kapitel 5 (teori). Slutligen analyserar vi vår huvudhypotes. Kapitlet avslutas med en kort sammanfattning.

7.1 Omgivningen

Vi har i kapitel 5 om teorin diskuterat varför och hur omgivningen kan tänkas påverka revisorns beslut. Vi fastställde den hypotes som ses nedan.

Hypotes 1: Omgivningens krav påverkar revisorns ställningstagande om åtgärder för att häva klientföretagets ekonomiska kris

Genom vår undersökning försökte vi utreda främst om de lagstadgade kraven uppfylls. De lagstadgade kraven som vi tagit fasta på är ABL 13:12 där det står att om aktiekapitalet är förbrukat till 50 % eller företaget vid utmätning saknar utmätningsbara tillgångar ska kontrollbalansräkning upprättas. I undersökningen fick revisorerna frågan om de skulle vidta åtgärder både vid 47 % och vid 52 % kapitalförbrukning samt om det hade gjort någon skillnad om företaget saknade utmätningsbara tillgångar. Genom dessa frågor fick vi fram att om kapitalförbrukningen är 47 % eller 52 % inte spelar så stor roll på grund av att revisorn kommer i de flesta fall vidta åtgärder. Vi anser att detta ställningstagande beror främst på att revisorn tar hänsyn till omgivningens krav. Företagets ekonomiska kris kan ha omfattande effekt på omgivningen, speciellt om den leder till konkurs.

När klientföretaget saknar utmätningsbara tillgångar och detta verkställs vid utmätningen ska företaget upprätta kontrollbalansräkning. Revisorn är skyldig att se till att styrelsen uppfyller lagstiftningens krav. Detta gäller oavsett kapitalförbrukningen, och det är förvånansvärt att en stor andel av respondenterna inte tycks påverkas av det faktum att utmätningsbara tillgångar saknas. Lagstiftningens krav finns till för att skydda omgivningens intressen.

Vår slutsats är att omgivningen påverkar revisorns beslutsfattande genom sina krav och lagstiftningen.

7.2 Revisionsbyrå

Vår hypotes om att revisionsbyråns påverkan på revisorns beslut utgår från att det är storleken och ålder som påverkar. Vi fastställde en hypotes som ses nedan.

Hypotes 2: Revisionsbyråns egenskaper påverkar revisorns ställningstagande om åtgärder för att häva klientföretagets ekonomiska kris

Som vi sagt tidigare är det revisionsbyråns storlek och ålder som kan enligt vår teori påverka revisorns ställningstagande på olika sätt. För att utreda detta ställde vi frågor om hur många revisorer som arbetar på respondentens byrå och hur gammal byrå är. Sedan sammanställde vi dessa uppgifter med hypotesfallen. Vi kan inte påvisa något samband mellan byråns storlek och beslutet i något av hypotesfallen. Av insamlade data kan vi utläsa att revisorerna i de yngre revisionsbyråerna är mer benägna att vidta åtgärder i båda hypotesfallen. Vi har för lite underlag för att dra några slutsatser om vad som egentligen förklarar dessa skilnader. Detta visas i korstabellerna i bilaga 3.

Vår slutsats är att vi inte kan påvisa att revisionsbyråns egenskaper påverkar revisorns beslutsfattande.

7.3 Klientföretaget

Vår hypotes för klientföretagets påverkan är:

Hypotes 3: Klientföretagets egenskaper påverkar till viss del revisorns ställningstagande om åtgärder av klientföretagets ekonomiska kris

Vi har skrivit i vår egen teori att de egenskaper hos klientföretaget som påverkar revisorns beslutsfattande är: storleken, om det är välkänt, ledningens kunskap, ny eller gammal klient och krisen i sig själv.

Det faktum att klientföretaget är välkänt har ingen betydelse för revisorns beslutsfattande. Vi har inte heller kunnat påvisa att storleken, ny eller gammal klient spelar någon stor roll vid detta beslut. Ledningen med sämre ekonomisk sakkunskap har däremot stor betydelse för huruvida revisorn fattar sitt beslut. Även om klientföretaget befinner sig i ekonomiska svårigheter de senaste 6 åren påverkar detta revisorns beslutsfattande. Tabeller och kommentarer till dessa faktorer återfinns i kapitel 6 empiri.

Vår slutsats är att en del av klientföretagets egenskaper påverkar revisorns beslut om åtgärder bör vidtas. Hypotesen bör därför inte avvisas.

7.4 Personliga egenskaper

Vår hypotes över revisorns personliga egenskaper är:

Hypotes 4: Revisorns personliga egenskaper påverkar dennes ställningstagande om åtgärder för att häva klientföretagets ekonomiska kris

Denna hypotes utgår från att revisorns erfarenhet, kön och riskbenägenhet samt om han/hon är anställd eller ägare/delägare kan ha betydelse för de beslut som revisorn tar.

Av de 22 respondenterna var 15 stycken män och 7 stycken kvinnor. Samtliga män skulle ta ställning till frågan i båda hypotesfallen. Skillnaden är ganska tydligt och visar att kvinnorna är mer försiktiga, genom att de i hypotesfall 1, då det inte finns lagstadgade krav på att revisorn ska agera, har åtminstone två av sex kvinnor svarat att de inte skulle ta ställning till frågan. Även en kvinnlig respondent har lämnat frågan utan att svara. Resultatet visar ett samband när det gäller beslut som ska fattas enligt egna bedömningar, såsom i hypotesfall 1, men sambandet är inte lika tydligt när det gäller lagstadgade krav, såsom i hypotesfall 2. Vår slutsats är därför att könen spelar en stor roll för den enskildas frivilliga beslutsfattande, men när beslutsfattandet avgörs av lagstiftningen spelar inte könen en lika stark roll, vilket är förståeligt.

Vi gör ett antagande om att erfarenheten har en linjär inverkan på revisorns ställningstagande. Ju mer erfaren revisorn är, desto mer tolerant. Ju mindre erfaren revisorn desto hårdare håller denne till lagstiftning. För att få reda på om erfarenheten påverkar revisorns beslutsfattande har vi gjort upp tabeller (se bilaga 3) som visar att sambandet mellan erfarenhet och ställningstagande i dessa frågor är mycket svagt. Vi har därför kommit till en slutsats att det inte finns något tydligt samband mellan revisorns erfarenhet och dennes ställningstagande i frågan.

För att få reda på om revisorns ställning i byrån påverkar dennes beslutsfattande har vi gjort upp tabeller för att kunna analysera utfallen (se bilaga 3). Resultatet visar att i hypotesfall 1 är det 2 av de anställda som inte skulle vidta åtgärder. Men när det är lagstadgat så är det en ägare till en revisionsbyrå som väljer att inte vidta åtgärder. Därför är det svårt att dra några riktiga slutsatser. Vi har svårt att förstå att en som ägare säger att de inte ska vidta åtgärder när det är lagstadgat.

Det empiriska materialet ger inte underlag för någon slutsats om riskbenägenheten kan påverka revisorns ställningstagande. Vi kan endast, som rationella människor anta att individens personliga egenskaper har stor betydelse för hur denne fattar sina beslut och dessa egenskaper är avgörande för hur vi själva sätter våra gränser.

Slutsatsen blir den att av de personliga egenskaperna kan vi endast påvisa att könen påverkar revisorns beslut att vidta åtgärd för att häva krisen.

7.5 Huvudhypotesen

Vår huvudhypotes är:

Vår huvudhypotes: Ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar revisorns beslut om åtgärder.

Genom att studera de olika inriktningarna från vår egen teori har vi kommit fram till att revisorns beslutsfattande påverkas av omgivningens krav, vissa av klientföretagets egenskaper och revisorns egna personliga egenskaper. Företagets ekonomiska kris har i vår studie legat hela tiden i bakgrunden av hela processen. När vi ställde frågor rörande beslutsfattande då företaget befann sig i en krissituation som ligger utanför lagstiftningens krav, skulle huvuddelen av respondenterna vidta åtgärder för att räta upp krisen. I det andra fallet när företaget låg innanför gränsen för lagstiftningens krav, svarade även här merparten av respondenterna att de skulle vidta åtgärder. Detta pekar på att revisorns ansvarsmedvetenhet gör att denne tar ställning till frågan oavsett var kraven kommer ifrån.

Vår slutsats är att klientföretagets ekonomiska ställning har inverkan på revisorns beslut om åtgärder och därför kan huvudhypotesen inte avvisas.

7.6 Kapitelsammanfattning

Vi har först analyserat hur omgivningen påverkar beslutsfattande och sedan dragit en slutsats om att hypotes 1 ska accepteras. På samma sätt har vi analyserat hypotes 2 om revisionsbyråns egenskaper och kommit fram till att den bör förkastas. Hypotes 3 om klientföretagets egenskaper har vi efter analysen, kommit fram till att den ska accepteras. Revisorns personliga egenskaper i hypotes 4 har vi analyserat och kommit fram till att materialet som vi har fått ihop inte ger underlag för att dra någon slutsats om riskbenägenheten kan påverka revisorns ställningstagande. Slutligen har vi analyserat vår huvudhypotes som är "Ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar till en viss grad revisorns beslut om åtgärder" och kommit fram till att den ska accepteras. Med hjälp av dessa delslutsatser kommer vi att dra en slutsats av uppsatsen i nästa kapitel.

8. Slutsats

I detta kapitel kommer vi att dra slutsatsen av uppsatsen. Vi kommer att redogöra för de viktigaste aspekter som leder till denna slutsats. Vidare kommer vi att lämna förslag på fortsatt forskning.

8.1 Slutsats av uppsatsen

Syftet med denna uppsats var att utreda om en ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar revisorns beslutsfattande vad gäller åtgärder som bör vidtas för att häva krisen, samt vilka faktorer som är av betydelse för ett sådant beslut. Under arbetets gång har vi kommit fram till att det är många faktorer som påverkar revisorns beslutsfattande.

När ett företag råkar i ekonomisk kris ställs ofta revisorn inför nya eller ändrade förutsättningar. Detta påverkar revisionens inriktning och omfattning. Till följd av detta kommer revisorn att stå inför flera beslutssituationer. Bland annat kan det förekomma att denne behöver ge råd. Här uppstår frågan om dessa råd är revisionsnära rådgivning eller rådgivning som är hot mot oberoendet. Detta gör att revisorn borde göra oberoendeprovning oftare, men huvuddelen av respondenterna i vår undersökning anser inte att det behövs.

Hur ska revisorn identifiera denna krissituation? Vi har tidigare belyst de varningssignaler som lämnas av företaget och hur viktig kännedom av dessa är för revisorns beslutsfattande. Desto viktigare är det att upptäcka dessa i god tid för att undvika en eventuell konkurs. Undersökningens resultat har visat att de vanligaste sätten att upptäcka krisen är att företaget berättar det och vid revisionen. När revisorn slutligen har identifierat krissituationen kommer det frågan om vilket beslut som bör fattas. Vi har därför studerat beslutsprocessen samt revisionsprocessen och revisionsuppdragets organisation. Med utgångspunkt från den rationella beslutsmodellen samt antagande om begränsad rationalitet, antar vi att revisorn inte får tillgång till all väsentlig information, vilket även begränsar dennes möjlighet att agera på ett effektivt sätt.

Efter att ha fattat ett beslut om att ta ställning till frågan, återstår frågan om vilken eller vilka åtgärder som ska vidtas. Enligt undersökningen är de vanligaste åtgärderna att underrätta styrelsen om deras skyldighet att upprätta kontrollbalansräkningen och rådgivning. Det är intressant att konstatera att huvuddelen av respondenterna anser att det är nödvändigt med rådgivning men inte anser att det är nödvändigt med en tätare provning av sitt oberoende. Vi tror ändå att frågan om revisorns oberoende vid revision av företag i kris bör vara föremål för fortsatta studier.

I hypotesen om omgivningen har vi påstått att omgivningens krav påverkar revisorns beslut. Slutsatsen blev att hypotesen bör accepteras då resultatet av vår analys visade att intressenternas krav och lagstiftningen påverkar revisorns beslutsfattande. Vi tror detta beror på att revisorns jobb syf-

tar till att ge tillförlitlighet till den ekonomiska informationen som omgivningen tar del av och att de lagstadgade kraven. Även eventuella sanktioner för revisorn vid felbedömningar har en stark effekt i detta sammanhang.

Revisionsbyråns påverkan på revisorn har vi studerat genom hypotes 2 om revisionsbyrån. Vi har kommit fram till att någon påverkan från revisionsbyråns egenskaper inte går att påvisa med hjälp av det insamlade materialet.

I hypotes 3 om klientföretagets påverkan på revisorn har vi studerat om företagets storlek, om det är en ny eller gammal klient, ledningens kunskap inom ekonomi, samt den ekonomiska krisens längd kan ha inverkan på revisorns beslutsfattande. Resultatet har visat att det är ledningens kunskap inom ekonomi och krisens längd som har störst inverkan på revisorns ställningstagande. Vi tror att det är en naturlig reaktion av revisorn, som människa och även som professionell att hjälpa till med sin kunskap när det är det som saknas. Enligt en respondent, kräver ett företag där ledningen har dåliga kunskaper inom ekonomi mer information och därmed en annan behandling. Angående krisens längd, tolkar vi revisorns ställningstagande som om längden innebär en varningssignal till framtida stora problem. Revisorn måste då agera för att undvika en eventuell konkurs i fall trenden fortsätter.

Av revisorns personliga egenskaper kan vi endast påvisa att könen har inverkan på dennes ställningstagande. Vi har även studerat erfarenhet, ställning i byrån och riskbenägenheten, men undersökningen har inte gett underlag för en tillförlitlig slutsats om dessa påverkar revisorn. Vi tror ändå att revisorns riskattityd har inverkan på hur och när han/hon reagerar.

Vår huvudhypotes var att krisen hos klientföretaget påverkar revisorns ställningstagande. Av analysen har framgått att revisorn tar ställning oavsett om kapitalförbrukningen hos klientföretaget är 47 % eller 52 %. Detta tyder på att det är klientföretagets ekonomiska svårigheter i sig och inte lagstiftningen som styr revisorns agerande. Vi tror att det beror på att revisorns medvetenhet om förväntningarna på honom/henne samt om riskerna som är förknippade med situationen påverkar dennes beslut.

Vår slutsats är att den ekonomiska krisen hos klientföretaget kombinerad med andra faktorer, såsom omgivningen krav, lagstiftningen, ledningens kunskap, krisens längd och individens kön, påverkar revisorns ställningstagande. Revisorn kan ta ställning till frågan och fatta ett eller flera beslut för att häva krisen men även säga upp uppdraget om risken för arvodesförlust är stor. Vi tror även att en kombination av flera olika faktorer (även de som förkastades) kan förklara en del bakomliggande fenomen som i sin tur förklarar revisorns ställningstagande. Som t ex revisorns personliga egenskaper tillsammans med stress i arbetsmiljön och låg erfarenhet kan göra att revisorn fattar fel beslut eller avstår från att fatta beslutet. Det finns alltså ett orsakssamband mellan krissituationen och revisorns agerande.

8.2 Förslag på fortsatt forskning

Vi har under arbetets gång noterat ett stort intresse för frågor som rör företag i ekonomisk kris. Det är ett känsligt område där det inte finns så mycket material att bearbeta. Vi hade därför sett att en studie över vilka förväntningar klientföretaget som är i ekonomisk kris har på revisorn genomförs. Tror ledningen i krisföretaget att revisorn ska "rädda" företaget eller kommer denne genom sitt ställningstagande att bekräfta och förverkliga undergången?

Även frågan om oberoendeprovning när klientföretaget är i ekonomisk kris tycker vi skulle vara ett intressant forskningsområde. Detta pga de svar vi fick i enkäten om oberoende. Trots att huvuddelen av respondenterna inte tyckte att provningen behövde göras oftare, fanns det ändå en inte allt för obetydlig andel som ansåg att oberoende borde prövas oftare.

Vid "enkätutformningen" sista stycket har vi kommenterat en osäkerhet som följdfrågorna på hypotesfallen kan ha orsakat. Det kan därför vara lämpligt att se över hur dessa formuleras för att eliminera risken för miss-tolkningar vid en eventuell upprepning av undersökningen.

Referenslista

Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten – val av samhällsvetenskaplig metod*, Studentlitteratur, Lund

Andersson, Bengt-Göran (2004), *föreläsningskompendium*, Externredovisning 2 (FEK711)

FAR, (2004), *FAR:s revisionsbok 2004*, FAR förlag

FAR, www.far.se, 2004-12-14

Folkesson, Enar, (2002) *Företaget i ekonomisk kris*, Thomson fakta

Gustafson, Ramona; Jansson, Jenny (2003) *Varför kommer inte fler kvinnor upp i hierarkin och gör karriär inom revision? – Är det en tidsfråga eller finns det ett "glastak"?* Institutionen för ekonomi, Högskolan i Kristianstad

Hatch, Mary Jo, (2000), *Organisationsteori - Moderna, symboliska och postmoderna perspektiv*, Studentlitteratur.

Kylén, Brian, (1989), *Hur företagschefer beslutar innan de blir överraskade – Ett försök till förklaring av svarsmönster i svagsignalsituationer*, EFI, ekonomiska forskningsinstitutet, Handelshögskolan i Stockholm

Lekvall, Per; Wahlbin, Clas, (1993), *Information för marknadsföringsbeslut*, IHM Förlag AB

Nilsson, Therese; Svensson Camilla (2003) *Analysmodellen – en variation i tillämpningen*, Institutionen för ekonomi, Högskolan i Kristianstad

North, Douglass C. (1993), *Institutionerna, tillväxten och välbefindandet*, SNS förlag, Stockholm

Olsson, Jan; Skärvad, Per-Hugo (2000) *Företags ekonomi 99 –faktabok*, Liber ekonomi

Oppenheimer, Bertil; Blomberg, Gunnar; Persson, Peter; Reiner, Jonas, (2004), *Företag i kris – Vad en styrelseledamot, aktieägare, advokat och revisor bör tänka på*, Jure Förlag AB

Saunders, Mark; Lewis, Philip; Thornhill, Adrian, (2003), *Research Methods for Business Students*, Prentice Hall

Sveriges rikets lag 2004

Bilaga 1 Enkäten

Hej!

Vad ska revisorn göra när klientföretaget är i ekonomisk kris? Lagstiftning ställer vissa krav som t ex att en kontrollbalansräkning ska upprättas när aktiekapitalet är förbrukat till 50 %. Men vad ska revisorn göra när detta är förbrukat till 47 %?

Vi är två studenter från Högskolan i Kristianstad som gärna vill få svar på denna fråga. Vi läser revisor/controller programmet och skriver just nu vår kandidatuppsats. Syftet med uppsatsen är att utreda om en ekonomisk kris hos ett klientföretag påverkar revisorns ställningstagande, samt vilka faktorer som är av betydelse för detta ställningstagande.

Vi hoppas att Ni vill hjälpa oss genom att ägna 5 minuter av Er tid åt att svara på vårt bifogade formulär. Svaren kommer att behandlas konfidentiellt och presenteras aggregerat i vår uppsats.

Det är viktigt och av stor betydelse att Ni svarar på denna enkät då vi inte har så stort urval. En obesvarad enkät kan innebära en missvisande bild av verkligheten.

Vänligen skicka svaret via e-mail, wdf840s@tninet.se, senast **fredagen den 17 december**. Om Ni vill ta del av vår uppsats skriv Er e-mail adress i formuläret.

Har ni några frågor kan ni höra av er till någon av oss:

Tack på förhand!

Marisete NG Martinsson &
tel: 0451 – 650 28
e-mail: wdf840s@tninet.se

Linnéa Isberg
tel: 0451 – 128 87
e-mail: linnea.tillgren@telia.com

Handledare: Christer Nilsson
 Univ.adjunkt i företagsekonomi
 tel: 044-203113
 e-mail: christer.nilsson@e.hkr.se

Enkätfrågor

1. Kön:
 Kvinna Man
2. Är Ni auktoriserad eller godkänd revisor?
 Auktoriserad revisor Godkänd revisor
3. Hur många år har Ni jobbat som godkänd/auktorerad revisor?
 0 – 5 6 – 10
 11 – 15 16 –
4. Vilken ställning har Ni i revisionsbyrån?
 Ägare/delägare Anställd
5. Hur många revisorer finns det på kontoret där Ni arbetar?
 1 2 – 5
 6 – 10 11 – 15
 16 –
6. Hur gammal är revisionsbyrån?
 0 – 10 11 – 20
 21 –
7. En definition av ekonomisk kris är förlamning av det ekonomiska livet, ekonomisk stagnation. Stämmer denna definition med Er egen uppfattning?
 Ja Nej
8. På vilket sätt är det vanligast att Ni upptäcker att ett klientföretag befinner sig i ekonomisk kris?
 Företaget berättar det Finansieringsanalys
 Vid revisionen Annat sätt
9. Har Ni avstått från uppdrag på grund av att Ni upptäckt att klientföretaget befann sig i ekonomisk kris?
 Ja Nej
10. Har Ni vidtagit indrivningsåtgärder på grund av obetalt arvode?
 Ja Nej
11. Anser Ni att man behöver göra Oberoendeprovning oftare om klientföretaget befinner sig i ekonomisk kris?
 Ja Nej

Hypotesfall 1

Ni är vald revisor i ett företag. Under insamlingen av kunskap om verksamheten upptäcker Ni att aktiekapitalet är förbrukat till 47 %. Skulle Ni vidta någon åtgärd på grund av kapitalförbrukningen?

Ja

Nej

Hade det gjort någon skillnad om:

- | | | |
|---|-----------------------------|------------------------------|
| a) företaget i frågan var ett välkänt företag? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| b) företaget i frågan var ett stort företag? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| c) företaget i frågan var ett litet företag? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| d) ledningen i företaget var okunnig inom ekonomi? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| e) ledningen i företaget har goda kunskaper inom ekonomi? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| f) företaget har haft ekonomiska svårigheter de senaste 6 år? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| g) företaget i frågan är en gammal klient? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| h) företaget i frågan är en ny klient? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| i) företaget saknar utmätningsbara tillgångar? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| j) företaget visar en kassalikviditet på 90 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| k) företaget visar en kassalikviditet på 60 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| l) företaget visar en kassalikviditet på 110 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| m) företaget visar en soliditet efter justerade värden på 20 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| n) företaget visar en soliditet efter justerade värden på 32 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |

Vilken åtgärd skulle Ni främst vidta som revisor?

Underrätta styrelse om deras skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning

Ge några råd om hur eller vad de kan göra för att lösa den ekonomiska krisen.

Ge råd om att de kan skjuta till pengar.

Avstå från uppdrag med argumentering att det finns risk för ej betalt arvode.

Begär förskott på arvodet.

Annan åtgärd:

Hypotesfall 2

Ni är vald revisor i ett företag. Under insamlingen av kunskap om verksamheten upptäcker Ni att aktiekapitalet är förbrukat till 52 %. Skulle Ni vidta någon åtgärd på grund av kapitalförbrukningen?

- Ja
 Nej

Hade det gjort någon skillnad om:

- | | | |
|---|-----------------------------|------------------------------|
| a) företaget i frågan var ett välkänt företag? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| b) företaget i frågan var ett stort företag? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| c) företaget i frågan var ett litet företag? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| d) ledningen i företaget var okunnig inom ekonomi? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| e) ledningen i företaget har goda kunskaper inom ekonomi? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| f) företaget har haft ekonomiska svårigheter de senaste 6 år? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| g) företaget i frågan är en gammal klient? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| h) företaget i frågan är en ny klient? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| i) företaget saknar utmätningsbara tillgångar? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| j) företaget visar en kassalikviditet på 90 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| k) företaget visar en kassalikviditet på 60 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| l) företaget visar en kassalikviditet på 110 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| m) företaget visar en soliditet efter justerade värden på 20 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |
| n) företaget visar en soliditet efter justerade värden på 32 %? | <input type="checkbox"/> Ja | <input type="checkbox"/> Nej |

Vilken åtgärd skulle Ni främst vidta som revisor?

- Underrätta styrelse om deras skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning
- Ger några råd om hur eller vad de kan göra för att lösa den ekonomiska krisen.
- Ger råd om att de kan skjuta till pengar.
- Avstå från uppdrag med argumentering att det finns risk för ej betalt arvode.
- Begär förskott på arvodet.
- Annan åtgärd:

Vill Ni ta del av vår uppsats?

- Ja, till e-post adressen:
 Nej

Tack för Er medverkan!

Bilaga 2 Chi-två test**Test Statistik över hypotesfallen**

	Hypotesfall 1	Hypotesfall 2
Chi-Square ^a	13,762	17,190
df	1	1
Asymp. Sig.	,000	,000

a. 0 cells (.0%) have expected frequencies less than
5. The minimum expected cell frequency is 10,5.

H_0 = Lika många revisorer svarar ja som nej i de båda hypotesfallen.

Antal frihetsgrader = 1 Sannolikhet i % = 5 %

Är Chi-två värdet mer än 3,841 innebär det att man ska förkasta nollhypotesen.

Både för hypotesfall 1 och 2 är Chi-två värdet högre än 3,841 och nollhypotesen förkastas, alltså kan vi påvisa en skillnad mellan revisorernas svar. Chi-två värdet är högre i hypotesfall 2 och detta kan bero på att detta är lagstadgat.

Bilaga 3 Till analysen**Storleken på revisionsbyrån****Storleken på revisionsbyråns påverkan på revisorns beslut**

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Antal anställda	1	Antal	4	0	1	5
	2-5	Antal	7	0	0	7
	6-10	Antal	2	0	0	2
	11-15	Antal	3	2	0	5
	16-	Antal	3	0	0	3
Total	Antal	19	2	1	22	

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Antal anställda	1	Antal	4	0	1	5
	2-5	Antal	6	1	0	7
	6-10	Antal	2	0	0	2
	11-15	Antal	5	0	0	5
	16-	Antal	3	0	0	3
Total	Antal	20	1	1	22	

Åldern på revisionsbyrån**Åldern på revisionsbyråns påverkan på revisorns beslut**

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Åldern	0-10	Antal	3	0	0	3
	11-20	Antal	6	0	0	6
	21-	Antal	10	2	1	13
Total	Antal	19	2	1	22	

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Åldern	0-10	Antal	3	0	0	3
	11-20	Antal	6	0	0	6
	21-	Antal	11	1	1	13
Total	Antal	20	1	1	22	

Revisorns kön

			Hypotes 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
KÖN	man	Antal	15	0	0	15
	kvinn	Antal	4	2	1	7
Total		Antal	19	2	1	22

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
KÖN	man	Antal	15	0	0	15
	kvinn	Antal	5	1	1	7
Total		Antal	20	1	1	22

Godkänd eller auktoriserad

Är Ni auktoriserad eller godkänd revisor?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
	auktoriserad	Antal	13	2	0	15
	godkänd	Antal	6	0	1	7
Total		Antal	19	2	1	22

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
	auktoriserad	Antal	14	1	0	15
	godkänd	Antal	6	0	1	7
Total		Antal	20	1	1	22

Erfarenhet

Hur många år har Ni jobbat som godkänd/auktoriserad revisor?

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Erfarenhet	0-5	Antal	1	0	0	1
	6-10	Antal	3	2	0	5
	11-15	Antal	8	0	0	8
	16-	Antal	7	0	1	8
Total		Antal	19	2	1	22

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Erfarenhet	0-5	Antal	1	0	0	1
	6-10	Antal	5	0	0	5
	11-15	Antal	8	0	0	8
	16-	Antal	6	1	1	8
Total		Antal	20	1	1	22

Ställning i byrån**Vilken ställning har Ni i revisionsbyrån?**

			Hypotesfall 1			Total
			ja	nej	ej svarat	
Ställning	ägare	Antal	13	0	1	14
	anställd	Antal	6	2	0	8
Total		Antal	19	2	1	22

			Hypotesfall 2			Total
			ja	nej	ej svarat	
Ställning	ägare	Antal	12	1	1	14
	anställd	Antal	8	0	0	8
Total		Antal	20	1	1	22