



EXAMENSARBETE

Våren 2014

Sektionen för Hälsa och Samhälle
Företagsekonomi
Revisor/Controller

”Beroende Oberoende”

Om gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag

Författare

Linnea Berner

Robin Persson

Handledare

Johan Alvehus

Examinator

Pernilla Broberg

Sammanfattning

Revisorn står inför ett fundamentalt dilemma, där oberoende måste prioriteras under revisionen samtidigt som konsulttjänster utgör en viktig inkomstkälla och kräver en god relation till klienten. Detta dilemma kan vara extra problematiskt i små bolag eftersom risken för socialt beroende antas vara större när färre individer är involverade. Syftet med studien är att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag.

För att uppnå syftet med studien har sju revisorer intervjuats och materialet har studerats utifrån social identitetsteori. Resultaten indikerar att revisorer för små bolag har stark identifikation med klienten, vilket kan göra att deras oberoende riskerar att nedprioriteras till förmån för klientens behov. Förslag till framtida forskning kan vara att göra en liknande kvalitativ studie som denna, men istället fokusera på stora bolag.

Denna studie ger ett bidrag till diskussionen om beroende och oberoende eftersom denna studie visar att förståelsen för hur oberoendet konstrueras kan öka genom att studera hur revisorer identifierar sig.

Nyckelord: oberoende, beroende, revision, konsulttjänster, social identitet

Abstract

The auditor faces a fundamental dilemma, where independence is a priority during the audit while consulting services are an important source of income and requires a good relationship with the client. This dilemma can be particularly problematic in small companies because the risk of social bonding is assumed to be greater when fewer individuals are involved. The purpose of this study is to create an understanding of how auditors reflect about the boundary between consulting and audit in small companies.

In order to achieve the purpose of the study, seven auditors were interviewed and the results have been studied from social identity theory. The findings indicate that auditors of small companies have strong identification with the client, which can make their independent risk a lower priority in favor of the client's needs. Proposals for future research could be to do a similar qualitative study, but instead focus on large companies.

This study provides a contribution to the discussion of dependent and independent because this study shows that the understanding of how independence is constructed can increase by studying how auditors identify themselves.

Keywords: independent, dependent, auditing, consulting, social identity

Förord

För att genomföra denna studie har det krävts tio veckors hårt arbete. Det har varit fantastiskt roligt och lärorikt, men självklart även inslag av ångest och sömnlösa nätter. Vi vill därför rikta ett stort tack till personerna som gjort detta möjligt.

Först vill vi rikta ett tack till samtliga respondenter som tagit del av vår studie. Vidare vill vi rikta ett stort tack till vår handledare Johan Alvehus för värdefulla kommentarer och att han hjälpt oss att se saker ur ett annat perspektiv. Sist men inte minst, på ett mer personligt plan vill vi tacka familj, vänner och fotbollstränare för att de varit förstående under den här tiden.

Tack!

Kristianstad, maj 2014

Linnea Berner

Robin Persson

Innehållsförteckning

Kapitel 1 Inledning	8
1.1 Bakgrund.....	8
1.2 Problemdiskussion	9
1.3 Syfte	11
1.4 Disposition	12
Kapitel 2 Vetenskaplig Metod	13
2.1 En fallstudie	13
2.2 Forskningsstrategi	13
2.3 Intervju som metod	14
2.3.1 Semistrukturerade intervjuer.....	15
2.3.2 Urval	16
2.4 Insamling av material.....	17
2.5 Bearbetning av materialet	17
2.6 Studiens trovärdighet	18
2.7 Etiska beaktanden	20
Kapitel 3 Teoretisk Referensram	21
3.1 Revisorns dubbla roller	21
3.1.1 Revisorns roll som granskare.....	22
3.1.2 Revisorns roll som rådgivare	22
3.2 Revisorns oberoende.....	24
3.2.1 Revisionsprofessionen	25
3.2.2 Förtroende	25
3.2.3 Relation till klienten.....	26
3.2.4 The accountability model.....	27

3.3 Social identitetsteori	28
3.3.1 Identifikation med klienten	28
3.3.2 Identifikation med byrån	29
3.3.3 Identifikation med professionen	29
3.4 Sammanfattning teori	30
Kapitel 4 Empiri & Analys	31
4.1 Identifikation med klienten	32
4.1.1 Relationen	33
4.1.2 Förtroende	36
4.1.3 Erfarenhet	37
4.2 Identifikation med byrån	39
4.3 Identifikation med professionen	42
4.4 Sammanfattning analys	43
Kapitel 5 Slutsats & Diskussion	44
5.1 Beroende oberoende	44
5.2 Revisorns oberoende ifrågasatt?	45
5.2.1 Socialt bidrag	46
5.3 Reflektioner och begränsningar	46
5.4 Framtida forskning	47
Referenser	48

Figurförteckning

Figur 3.1 Revisorns dubbla roller	21
Figur 3.2 The accountability model	26

Bilagor

Bilaga 1- Intervjuguide.....55

Kapitel 1

Inledning

I detta kapitel presenteras bakgrunden till studien samt en problematisering kring revisorns oberoende och beroende. Detta leder till studiens forskningsfråga och syftet. Sist presenteras studiens disposition.

1.1 Bakgrund

Alla revisorer befinner sig i ett fundamentalt dilemma, de förväntas nämligen vara oberoende av klienten de granskar samtidigt som de i hög utsträckning är beroende av samma klient.

Revisorer kan beskrivas som *”the guardians of the truth in markets acting in the public interest to maintain reliable and consistent financial reporting”* (Volcker, 2002). Denna beskrivning av revisorns roll har dock ifrågasatts efter senaste tidens olika bolagsskandaler. Ett exempel är Enron-skandalen som ledde till att ett av USA:s största bolag gick i konkurs. Enrons revisionsbyrå Arthur Andersen gick också i konkurs efter att hjälpt dem manipulera redovisningen, skrivit under revisionen och sedan förstört alla dokument (Morrison, 2004). Enron-skandalen har bland annat visat vilka problem som kan uppstå när en revisionsbyrå blir för beroende av en kund och samtidigt har kontroll över både redovisning och revision.

I november 2012 gick EU-kommissionen och EU-parlamentet ut med ett pressmeddelande med nya lagar för att förbättra revisionskvaliteten, minska risken för självgranskning, samt öka investerarens förtroende av bolags finansiella rapporter. EU-kommissionens förslag innebär förbud av vissa konsulttjänster samt att rådgivning endast får förekomma i den utsträckning ersättningen för tjänsterna uppgår till högst 70 procent av revisionsarvodet (Barnier, 2013). Syftet med denna regeländring är att åstadkomma ett mer kritiskt förhållningssätt från revisorerna genom en förstärkning av deras oberoende och objektivitet (Justitiedepartementet, 2014).

Bevisligen bedömer EU-kommissionen att konsulttjänster kan ha en negativ påverkan på revisorns oberoende. Dock visar tidigare forskning inom området blandade resultat.

Det finns forskning som visar att konsulttjänster inte har en negativ påverkan på revisorns oberoende och revisionskvaliteten (Hope & Langli, 2010; Svanström, 2013), medan annan forskning visar att det finns risk att revisorers oberoende äventyras i revisionsbyråer med höga inkomster från konsulttjänster (Jeppesen, 1998; Law, 2011; Ruyter & Wetzels, 1999).

Tidigare forskning beträffande revisorns oberoende har främst fokuserat på större bolag, trots att majoriteten av alla bolag klassas som mindre (Hope & Langli, 2010). Revisornsbyråers möjlighet till att erbjuda konsulttjänster ser också olika ut beroende på om deras kund betraktas som ett mindre eller ett större bolag. Förenklat får revisorns kolleger på revisionsbyrån enligt lag inte biträda större revisionskunder med någon del av bokföringen (Sveriges Riksdag, 2014a), medan de i mindre bolag har möjlighet att erbjuda konsulttjänster som berör allt förutom grundbokföringen (Sveriges Riksdag, 2014b).

Processen med att erbjuda revision och konsulttjänster involverar ofta bara några få individer i små bolag jämfört med stora bolag. Å ena sidan innebär det exempelvis att en revisor i små bolag har större möjlighet att använda kunskap inskaffad under revisionen som underlag vid konsulttjänster. Å andra sidan kan färre individer innebära en ökad risk för att den sociala relationen mellan dem blir mer intim (Alvehus, 2006; Svanström, 2013).

1.2 Problemdiskussion

Revisorn spelar en avgörande roll för att kvalitetssäkra företags finansiella rapportering, eftersom revisorn genom oberoende verifiering ger trovärdighet åt den redovisningsinformation som företagsledningen kommunicerar till utomstående intressenter (Simunic & Stein, 1987). Däremot kan inte utomstående förväntas lita på ett företags finansiella redovisning utan att ha förtroende för revisorns oberoende (Hope & Langli, 2010). Ett fullständigt oberoende är dock inte möjligt i praktiken (Page & Spira, 2005).

Något som diskuterats flitigt de senaste åren är konsulttjänsters påverkan på revisorns oberoende. Istället för att skydda investerare och andra intressenter finns det risk att revisorer inte upprätthåller sitt oberoende mot det reviderade bolaget (Haynes, Jenkins, & Nutt, 1998; Jenkins & Lowe, 1999). Vid utförande av konsulttjänster under

revisionsuppdraget är det framförallt två typer av beroende som revisorn riskerar, det ekonomiska beroendet och det sociala beroendet. Dessa typer av beroenderisker uppstår redan när revisorn tar sig an revisionsuppdraget men riskerar att förstärkas till följd av försäljning av konsulttjänster (Svanström, 2013).

DeAngelo (1981) menar att en revisors incitament att äventyra sitt oberoende beror på den ekonomiska betydelsen av klientavgifter. Annan forskning förtydligar denna aspekt genom att hävda att ju mer ekonomiskt beroende revisorn blir av klienten, desto mer sannolikt är det att revisorn ger vika för press från klienten (Frankel, Johnsson, & Nelson, 2002). Dock är relationen mellan revisorns ersättning från konsulttjänster och revisorns oberoende svårtolkad. Anledningen är att revisorer inte enbart betraktar nyttan av högre inkomster, utan även de eventuella kostnaderna till följd av ett revisionsmisslyckande i form av till exempel försämrat rykte och rättstvister (Chung & Kallapur, 2003; DeAngelo, 1981; Simunic, 1984).

Det sociala beroendet kan ses som ett förtrogenhetshot och Gulati (1995) menar att kunskapsbaserat förtroende kan uppstå mellan revisorer och klienter vid upprepad interaktion med varandra. När denna upprepade interaktion kommer från konsulttjänster kan det vara svårt för revisorn att förbli oberoende (Svanström, 2013). Jeppesen (1998) menar att det största hotet mot revisorns oberoende är den nära relationen mellan revisorn och bolaget som revideras. Samtidigt visar tidigare forskning att en god relation mellan revisorn och revisorns kund kan vara avgörande för om kunden kommer fortsätta anlita samma revisionsbyrå (Ruyter & Wetzels, 1999).

Som presenterats ovan finns det mycket som tyder på att konsulttjänster kan ha en negativ påverkan på revisorns oberoende och revisionskvaliteten, men hur ser det ut när revisorer utför konsulttjänster och revision till små bolag? Tidigare forskning är begränsad, men två studier har utförts där forskarna fokuserat på hur konsulttjänsters pris har påverkat revisorns oberoende och revisionskvaliteten: Svanström (2013) samt Hope och Langli (2010). Dessa studier har testats kvantitativt och drar slutsatsen att det inte finns något negativt samband, Svanström (2013) fann till och med ett positivt samband mellan rådgivning hänförlig till bokföring och revisionskvaliteten. Revisionskvalitet är ofta svår att mäta, Svanström (2013) mäter revisionskvaliteten bland annat genom att studera i vilken utsträckning chefer upplever att rapporteringskvaliteten på redovisningen förbättras av revisionsprocessen.

Att tidigare forskning visar blandade resultat beroende på klientens storlek är intressant med tanke på att risken för att revisorn ska äventyra sitt oberoende kan antas vara större i små bolag. För det första är risken för att revisorns rykte skadas lägre i små bolag jämfört med stora bolag (Bell, Bedard, Johnstone, & Smith, 1995; Johnstone & Bedard, 2003). För det andra involverar revisionsuppdrag i små bolag färre individer, vilket ofta leder till närmare relationer (Svanström, 2013). För det tredje är kompetens beträffande bokföring generellt sett lägre i små bolag jämfört med större bolag, revisorn spelar därför en viktig roll vid assistering av olika bokföringsproblem (Svanström, 2013).

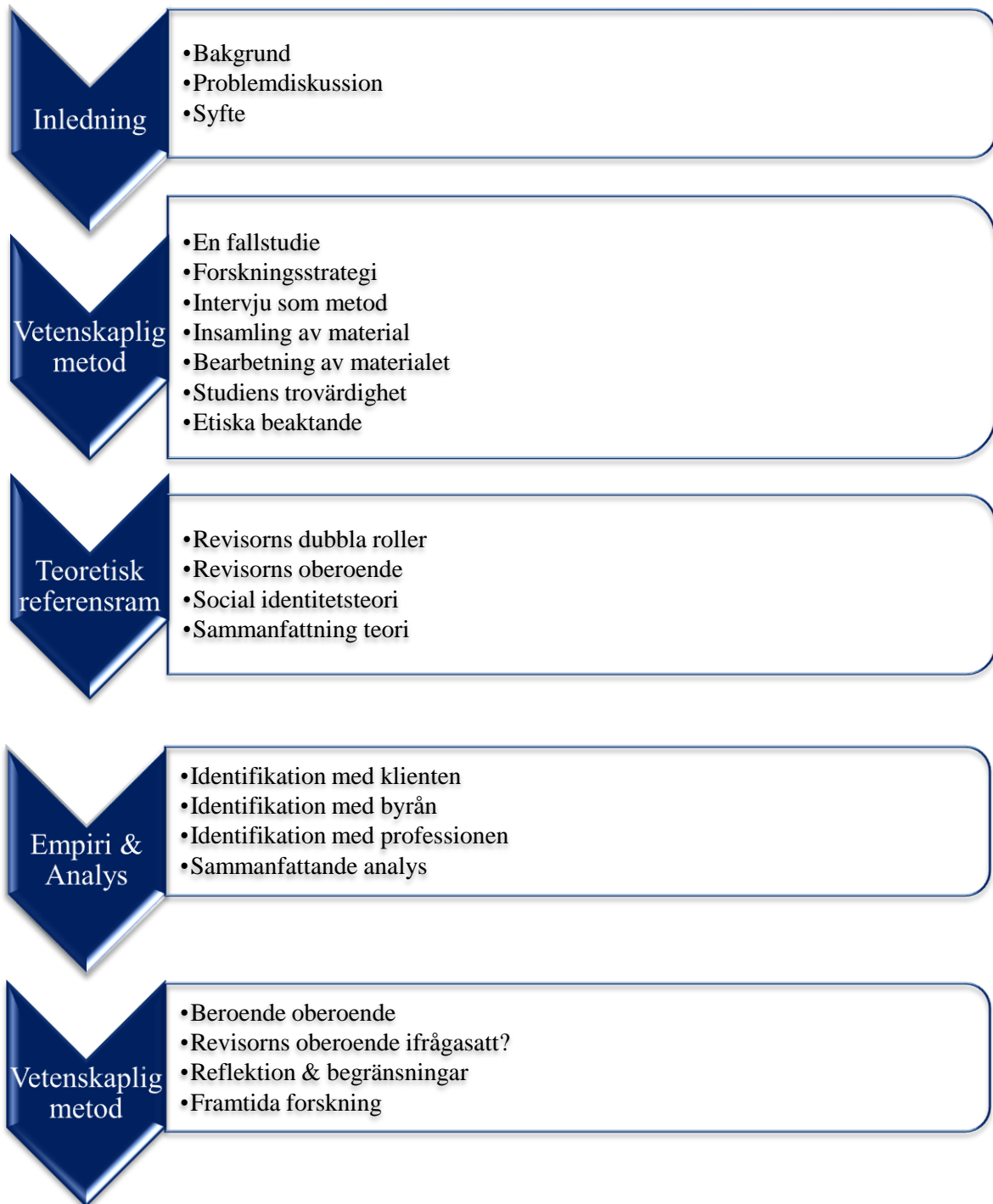
Revisorn står inför ett fundamentalt dilemma, där oberoende måste prioriteras under revisionen samtidigt som konsulttjänster utgör en viktig inkomstkälla och kräver en god relation till kunden (Ruyter & Wetzels, 1999; Jeppesen, 1998). Eftersom identifikation är en central del i hur professionella förhåller sig till klienter (Anderson-Gough, Grey & Robson, 2000; Bamber & Iyer 2007), kan kvalitativ forskning utifrån ett socialt identitetsperspektiv skapa djupare förståelse för hur revisorer förhåller sig till risken för socialt beroende samt kravet på oberoende, och på så sätt bidra till tidigare kvantitativa studier utförda i små bolag (Hope & Langli, 2010; Svanström, 2013). Detta leder till forskningsfrågan:

- Hur resonerar revisorer kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag?

1.3 Syfte

Syftet med studien är att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag.

1.4 Disposition



Kapitel 2

Vetenskaplig Metod

I detta kapitel presenteras först studiens karaktär och forskningsstrategi följt av valet av metod. Vidare beskrivs hur materialet samlats in och bearbetats. Sista delen av kapitlet kommer en diskussion om studiens trovärdighet samt etiska beaktanden.

2.1 En fallstudie

Denna studie kan karaktäriseras som en form av fallstudie (Stake, 2000). Stake (2000) beskriver fallet som en empirisk enhet som vi kan identifiera flera av och sedan välja ut en. Fallet kan ses som ett avgränsat system med egen identitet och ett distinkt beteendemönster (Alvehus, 2013). Syftet med denna studie är att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. Fallet är dock inte revisionsbranschen utan snarare vad som förekommer i revisionsbranschen. Poängen med att beskriva ett fall är ofta att redogöra för förekomsten av ett särskilt fenomen (Stake, 2000). I denna studie utgör fenomenet gränsen mellan rådgivning och revision. Avsikten med att fokusera på ett särskilt fenomen är att tillhandahålla en djupare redogörelse för de händelser, förhållanden, erfarenheter och processer som förekommit under fallet (Denscombe, 2012). Fördelar med en fallstudie är att det skapar detaljrikedom och närhet till verkliga situationer (Flyvbjerg, 2006).

2.2 Forskningsstrategi

Olsson och Sörensen (2012) berättar att varje forskningsproblem kan belysas ur två perspektiv, antingen kvalitativt eller kvantitativt. Genom att använda sig av en kvalitativ metod är forskningen mer flexibel och frågeställningarna som ställs fördjupas successivt, medan en kvantitativ metod karaktäriseras som mer strukturerad där frågeställningarna har formulerats i förväg (Olsson & Sörensen, 2012). Denna studie baseras på en kvalitativ metod vilket kan beskrivas som att fokus ligger på meningar eller innebörder snarare än statistiskt verifierbara samband. Verklighetens komplexitet kan inte alltid reduceras till enkla samband men genom kvalitativ forskning kan vi bidra till en mer nyanserad bild (Alvehus, 2013) av gränsen mellan rådgivning och revision som går att analysera och tolka. Kvantitativa fenomen kan även förekomma inom kvalitativ forskning. Kvantiteten har betydelse, exempelvis är det intressant om olika

respondenter uttrycker samma fenomen. Dock innebär inte kvalitativ forskning att något som förekommer sällan är meningslöst, i vissa fall kan till och med frånvaro av ett fenomen vara intressant (Alvehus, 2013).

2.3 Intervju som metod

Metodvalet för studien borde inte vara förutbestämt, istället skall den metod väljas som passar bäst för studiens syfte (Silverman, 2013). Eftersom studiens syfte är att skapa förståelse hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag, har intervjuer valts som datainsamlingsmetod. Intervjuer lämpar sig främst när forskaren vill erhålla data om mer komplexa och subtila företeelser, exempelvis få en insikt om människors känslor, uppfattningar och erfarenheter (Denscombe, 2012). Alvehus (2013) beskriver intervjuer som en oundgänglig metod när forskarna vill försöka ta reda på hur människor tänker, känner och handlar i olika situationer. Intervjuer är på många sätt ett effektivt redskap för kvalitativa forskare, eftersom interaktion med respondenten gör att frågor om känslor och motiv kan ställas för att få reda på hur olika personer ser på ett händelseförlopp eller ett visst fenomen (Alvehus, 2013).

Gränsdragningen mellan rådgivning och revision kan uppfattas som ett lite känsligt ämne eftersom revisorn ska uppträda som en oberoende part vid revisionen, samtidigt som rådgivning kan leda till ekonomiskt och socialt beroende. Vid en undersökning av ett ämne som kan uppfattas känsligt är det större chans att respondenten öppnar sig och svarar ärligt under en intervju jämfört med ett frågeformulär (Denscombe, 2012). Genom att utföra intervjuerna försiktigt och hänsynsfullt, har vi försökt skapa en atmosfär där respondenterna uppmanats att diskutera sina personliga åsikter på ett öppet och ärligt sätt.

Trots att intervjuer är den metod som främst framförs vid kvalitativa studier är de inte oproblematiske. Intervjuer är framförallt tidskrävande i jämförelser med exempelvis ett frågeformulär. Även kostnader för resor är en nackdel när intervjuerna, som i vårt fall, varit geografiskt utspridda. En annan nackdel är intervjuareffekten, som innebär att människor svarar olika under intervjun beroende på hur de uppfattar personen som ställer frågorna. Data påverkas av forskarens personliga identitet, i synnerhet kön, ålder och etniskt ursprung (Denscombe, 2012). För att minska intervjuareffekten har vi valt att inte dela upp oss och göra ett visst antal intervjuer var, istället har båda deltagit på

samtliga intervjuer. Fördelen med detta tillvägagångssätt är att samma förutsättningar råder inför samtliga intervjuer, en nackdel är däremot att det tar längre tid.

2.3.1 Semistrukturerade intervjuer

Denscombe (2012) beskriver tre typer av intervjuer, strukturerade, ostrukturerade och semistrukturerade. Vid en strukturerad intervju har forskaren en stark kontroll över de frågor som ställs samt svarens utformning. Denna typ av intervju liknar mer ett frågeformulär som istället utförs ansikte mot ansikte genom att alla respondenter erhåller identiska frågor. Vid ostrukturerade intervjuer försöker forskaren däremot ingripa så lite som möjligt, vilket görs genom att intervjuaren introducerar ämnet varefter respondenten pratar öppet om hans eller hennes tankegångar kring ämnet.

I denna studie används semistrukturerade intervjuer. Det innebär att forskaren följer en intervjuguide med ett fåtal öppna frågor (se bilaga 1), varefter följdfrågor ställs under intervjuernas gång (Alvehus, 2013). De öppna frågorna har använts för att framkalla respondenternas uppfattning, erfarenhet och synvinkel. Följdfrågororna ställdes sedan för att uppmuntra de intervjuade att utveckla och fördjupa sina svar (Kvale & Brinkmann, 2009). Denna metod har valts för att den ger respondenterna möjlighet att använda sina egna ord och utveckla sina egna tankar, vilket kan hjälpa forskaren att upptäcka saker i komplexa frågor (Alvehus, 2013).

Personliga intervjuer har utförts, som innebär ett möte mellan forskare och endast en respondent. Fördelen med detta är att intervjun blir lättare att arrangera och kontrollera (Alvehus, 2013). Intervjuerna har inletts genom att studiens syfte har presenterats, efter det har respondenten informerats om att allt som sägs under intervjun kommer behandlas konfidentiellt. Detta för att skapa tillit och få respondenten att känna sig fri att tala öppet om ämnet. Under samtliga intervjuer har vi fått tillåtelse av respondenten att göra en ljudinspelning. Jämfört med att anteckna, leder en ljudinspelning till att forskaren i princip får fullständig dokumentation av det som sägs under intervjun och kan koncentrera sig på respondentens svar, samt följdfrågor. Ljudinspelningarna från intervjuerna har transkriberats, vilket innebär att det som sägs skrivs ner. Största delen av intervjuerna har transkriberats noggrant, det vill säga exakt vad respondenten framfört, medan vissa delar mer har sammanfattats. Delarna som mest har sammanfattats har varit under frågan om revisorerna kunde berätta om sig själva. En

fördel med att transkribera intervjuerna är att data blir enklare att hantera och analysera. En nackdel är att det är väldigt tidskrävande (Denscombe, 2012).

2.3.2 Urval

För att erhålla relevant data, som kan utgöra en grund för tolkning och till slut besvara studiens problemfråga intervjuades revisorer med flera års erfarenhet. Detta eftersom det kan tänkas att det krävs minst ett par år inom revisionsbranschen för att erhålla erfarenhet från både revision och rådgivning. Genom att intervjua revisorer med specifik erfarenhet kan studiens urval till viss del beskrivas som strategiskt (Alvehus, 2013). För att maximera chanserna till att få intervjuer valde vi att via telefon kontakta olika revisionsbyråer. Teorin var att det är svårare att säga nej via telefon jämfört med mail. För att studien skulle kunna genomföras inom den begränsade tiden, kontaktades byråer som ligger geografiskt placerade i Blekinge och nordöstra Skåne.

Att få intervjuer med erfarna revisorer visade sig, som befarat, vara en rejäl utmaning. Många revisorer har som mest att göra under våren och de ägnar sig inte gärna åt icke debiteringsbara aktiviteter. Att de flesta studenter skriver kandidatuppsats samtidigt spelade också in, på en byrå fick vi svaret ”det är för många studenter som hör av sig och vi har inte tid med alla”. På förhand fanns inget specifikt mål med ett visst antal intervjuer, detta för att fler variabler än antal spelar in. Till exempel beror det på hur långa intervjuer man får, hur fyllig informationen är och graden av mättnad i informationen (Alvehus, 2013). Efter sju intervjuer togs beslutet att vi hade tillräckligt med information för att uppfylla studiens syfte. Vid detta stadie hade samma information börjat återkomma gång på gång och beslutet togs att empirisk mättnad hade uppnåtts (Alvehus, 2013).

Sju intervjuer utfördes på fem olika revisionsbyråer. Av de fem revisionsbyråerna kan fyra klassas som stora och en som medelstor. Informationen som erhöles från revisorn i den medelstora revisionsbyrån avvek dock inte signifikant från övriga revisorer. Det var betydligt svårare att få intervjuer på mindre byråer jämfört med större, vilket kan bero på att de inte har samma resurser och därför inte har tid att ställa upp under stressiga tider. I denna studie var det en fördel att utföra intervjuerna i mindre städer eftersom revisorerna där i regel jobbar mer med små bolag, jämfört med revisorer från exempelvis Stockholm. Flera revisorer beskrev att ungefär nio av tio kunder var små, det berodde framförallt på att de flesta börsbolagen har huvudkontor i storstäderna.

Intervjuerna varade i genomsnitt 51 minuter. Samtliga revisorer hade mellan 8 och 30 års erfarenhet och nedan presenteras revisorernas titel samt intervjuernas längd. Skillnaden mellan auktoriserad revisor, godkänd revisor och assistants manager beskrivs närmare i kapitel 3.

Godkänd revisor, intervjuades under 59 minuter.

Auktoriserad revisor, intervjuades under 50 minuter.

Auktoriserad revisor, intervjuades under 59 minuter.

Godkänd revisor, intervjuades under 51 minuter.

Auktoriserad revisor, intervjuades under 61 minuter.

Auktoriserad revisor, intervjuades under 40 minuter.

Assistant manager, intervjuades under 38 minuter.

2.4 Insamling av material

Denna studie fokuserar på revisorns oberoende och beroende till små bolag. För att finna denna infallsvinkel har det varit till hjälp att läsa publicerade artiklar från olika journaler och tidskrifter. Insamlandet av material har gjorts via databasen i Kristianstad Högskola samt från Google Scholar. Sökorden som har använts har främst varit på engelska. Exempel på sökningar har varit *non audit services*, *auditor independence* och *client identification*. Utöver sökningar i databaser har insamling av material inhämtats från olika läroböcker, dels för att kunna skapa en djupare förståelse kring ämnet och dels för att öka trovärdigheten i studien. Forskning inom revisorns oberoende är inte ett nytt forskningsområde, därför fanns mycket tidigare forskning att tillgå. Dock har tidigare forskning främst utförts i relation till noterade bolag.

2.5 Bearbetning av materialet

De intervjuer som gjordes med revisorerna var inspirerade och byggde på ett antal centrala teoretiska frågeställningar. Efter att intervjuerna transkriberats gick vi igenom materialet och tematiserade. Tematisera innebär att materialet sorteras och struktureras utifrån olika teman (Alvehus, 2013). Det visade sig att ett antal teman var mest framträdande, samt hade betydelse för hur revisorerna resonerade kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag.

Teman som direkt framträdde var revisorns relation till klienten och förtroendet mellan revisor och klient. Utifrån de utvalda teman återvände vi till den teoretiska delen där det visade sig att dessa teman kunde fördjupas med hjälp av social identitetsteori. Teorin verkade skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. Efter att ha gått igenom materialet ytterligare hittades att identifikation med klienten, byrån och professionen var tre återgående teman. Efter detta framkom även att revisorers erfarenhet spelade in för hur mycket rådgivning revisorn gav till klienten, vilket kunde kopplas till identifikation med klienten.

Materialet reducerades sedan för att göra det lättare att hantera. Det är då viktigt att inte reducera alltför mycket och endast fokusera på uppsatsens syfte eftersom det kan finnas risk att motsägelser och paradoxer försvinner (Alvehus, 2013). Efter att ha skapat ytterligare förtrogenhet till materialet insåg vi att flera av revisorerna legitimerade sina handlingar genom framförallt klienten.

Ovanstående tillvägagångssätt kan beskrivas som en form av abduktion (Alvesson & Skoldberg, 1994). Alvehus (2013) beskriver en abduktiv ansats som en växling mellan empirisk och teoretisk reflektion, där forskaren exempelvis arbetar med teorin, återvänder till empirin och funderar på vad det kan betyda i relation till teorin.

2.6 Studiens trovärdighet

Trovärdighet är avgörande för all forskning, oavsett om den är kvalitativ eller kvantitativ (Silverman, 2013). Att verifiera kvalitativ forskning är viktigt eftersom det annars inte skulle finnas någon anledning att sätta tilltro till den (Denscombe, 2012). För att stärka trovärdigheten av empirin har tolkningarna av analysen baserats på en undersökning av sju revisorer och inte genom gissningar eller spekulationer (Dahlin-Ivanoff, 2011).

Denscombe (2009) definierar tillförlitlighet genom att hänvisa till hur insamlandet av material är neutralt och hur det skulle vara konsekvent om studien upprepats. För att stärka reliabilitet har forskarna antagit en relativt passiv roll under intervjuerna, eftersom revisorerna skulle ha möjlighet att prata fritt kring forskningsämnet. Detta stärker även studiens objektivitet (Dahlin-Ivanoff, 2011). För att ytterligare stärka undersökningen har båda forskarna deltagit vid samtliga intervjuer. Detta kan minimera

risken för systematiska fel vid tolkningen av det empiriska materialet, för att slutligen komma fram till en enhetlig slutsats (Denscombe, 2012).

Forskningens trovärdighet kan bedömas med hjälp av validitet, reliabilitet och generaliserbarhet (Denscombe, 2012). Den kvalitativa forskningens trovärdighet är dock inte lika lätt att bedöma med hjälp av dessa kriterier. Man har inte möjligheten att kontrollera kvaliteten för undersökningen genom att upprepa forskningen på samma sätt som man kan upprepa ett experiment. Praktiskt sätt är det omöjligt att kopiera en social inramning (Denscombe, 2012), då forskaren är en aktiv del i processens olika steg (Alvehus, 2006). Då forskarna har undersökt hur revisorerna ser på något just nu är det med stor sannolikhet inte möjligt att få samma svar om man genomför samma undersökning om ett år. En annan negativ aspekt gällande den kvalitativa forskningen är att forskarna har en tendens att komma väldigt nära det material som undersökts vilket kan medföra att egna personliga tolkningar görs (Denscombe, 2012). Andra forskare hade förmodligen tolkat materialet annorlunda och på så sätt kommit fram till andra slutsatser.

Istället för att lägga vikten på mätvariabler presenterar Kvale (1995) tre alternativa begrepp för att kunna diskutera kvaliteten i den kvalitativa forskningen, hantverksvaliditet, kommunikativ validitet samt pragmatisk validitet. Dessa begrepp presenteras för att de kan förhålla sig bättre till kvalitetsbegreppet i den kvalitativa forskningen, där fokus läggs på forskningsresultatets praktiska användbarhet (Alvehus, 2013). Hantverksvaliditet handlar om hur slutsatser grundas på ett metodiskt arbete med datainsamling och analyser. Kommunikativ validitet handlar om att undersöka en kunskaps samhällsrelevans via en dialog och pragmatisk validitet handlar om att kunskapen blir relevant när den kan användas för att påverka samhället (Kvale, 1995). Hantverksvaliditeten är det som bäst beskriver kvaliteten i denna studie. Detta för att en teoretisk problematisering byggts upp där fenomenet haft möjlighet att undersökas ur olika perspektiv, aktivt argumenterat för hur vi har gått tillväga genom att kritiskt ifrågasätta materialets rimlighet, samt för att forskningen grundats på att effektivt arbetat med datainsamling och analyser för att kunna dra givande slutsatser.

När man talar om en studies generaliserbarhet handlar det om att skilja en empirisk generalisering och en teoretisk generaliserbarhet (Alvehus, 2013). Den empiriska generaliseringen handlar i denna studie om att utifrån sju intervjuer komma till ett

uttalande om hur revisorer generellt ser på gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. Dock, utifrån endast sju intervjuer är det omöjligt att göra ett sådant uttalande. För studien skall uppfattas vara trovärdig kan slutsatser endast dras utifrån det material som erhållits från intervjuerna, eftersom sju revisorer är långt ifrån alla revisorer. Däremot finns det en möjlighet att generalisera i teoretiska termer, vilket innebär att framhäva den teori man har utarbetat i sin uppsats som kan användas för att förstå åtminstone en instans av en kategori fenomen (Alvehus, 2013).

2.7 Etiska beaktanden

Då denna uppsats inte hanterar känsliga personuppgifter eller uppgifter om lagöverträdelser bedöms den enligt Etikprövningslagen (SFS 2003:460) inte behöva etikprövas. Med hänsyn till integritet både på individuell och organisatorisk nivå har allt material behandlats konfidentiellt och forskningens resultat kommer därför endast presenteras i anonymiserad form. Respondenterna har informerats om forskningen och samtyckt till den (Sveriges Riksdag, 2014d).

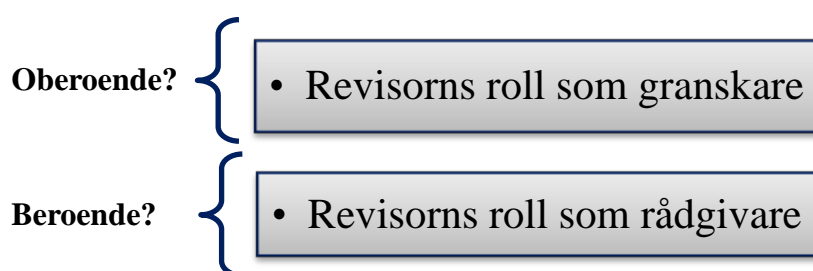
Kapitel 3

Teoretisk Referensram

I detta kapitel presenteras först en inledning av revisorns dubbla roller följt av en mer fördjupad beskrivning av revisorns roll som granskare och revisorns roll som rådgivare. Till en följd av de båda rollerna kommer oberoendet hos revisorn att framföras med hjälp av olika dimensioner. Det leder till social identitetsteori som har utgjort grunden till denna studie. Kapitlet avslutas med en sammanfattning.

3.1 Revisorns dubbla roller

Revisorn har två viktiga roller gentemot sin klient. Dels ska revisorn vara en oberoende tredje part som går in och granskar det reviderade företagens rapporter (Simunic & Stein, 1987), samtidigt som revisorn under rådgivningen förväntas agera engagerad affärsrådgivare (Bennett & Robson, 2003). Gränsen mellan rådgivning och revision kan därför uppfattas som väldigt otydlig. Gränsen har ifrågasatts eftersom en närmre relation mellan revisor och klient blir mer påtaglig under revisionsuppdraget, vilket kan vara ett hot mot revisorns oberoende (Svanström, 2013). Bilden nedan vill visa att revisorns roll som granskare kräver oberoende medan revisorns roll som rådgivare kan öka risken för att bli beroende av klienten.



Figur 3.1 Revisorns dubbla roller

Dock utför många revisionsbyråer en kombination av rådgivning och revision till sina mindre klienter vilket gör det svårare att hålla isär tjänsterna (Carrington, 2013).

3.1.1 Revisorns roll som granskare

Målet med den lagstadgade revisionen i Sverige är att revisorn skall lämna en revisionsberättelse (Carrington, 2010). Ställningstagandena i revisionsberättelsen baseras på revisorns granskning, som kan utgöra en kritisk kontroll av företags balans- och resultaträkning samt förvaltning av styrelse och VD (Broberg, 2013). Carrington (2010) beskriver revisorns traditionella roll som en försäkran till ägare och intressenter i företag som måste vara säkra på att redovisningen inte innehåller några väsentliga felaktigheter. Revisorn granskar dock inte all information utan endast det hon eller han anser vara av väsentlig betydelse (Ijiri, 1982).

Revisorns magkänsla är viktig under revisionen, han eller hon jobbar ofta för att känna sig komfortabel med det som granskas (Pentland, 1993). Simunic och Stein (1987) beskriver revisorns roll som avgörande för att kvalitetssäkra företags finansiella rapportering genom oberoende verifiering och på så sätt skapa trovärdighet åt den redovisningsinformation företagsledningen kommunicerar till utomstående intressenter.

Revisorer har olika titlar på revisionsbyrån bland annat beroende på vilken erfarenhet och utbildning de har. De som har intervjuats i denna studie är auktoriserade revisorer, godkända revisorer och en assistant manager. Carrington (2010) beskriver förenklat att en godkänd revisor måste tagit examen från universitet eller högskola som bland annat innehåller kurser som revision, redovisning, juridik och statistik. Revisorn måste utövat revisionsverksamhet under minst tre år och avlagt revisorsexamen hos Revisorsnämnden. För att bli auktoriserad revisor krävs, utöver kraven för att bli godkänd revisor, ytterligare minst två års erfarenhet samt högre revisorsexamen. Assistant manager kan beskrivas som den som leder planeringen och utförandet av revisionen. Den assistant manager som blev intervjuad i denna studie beskriver sin roll som: ”Jag har hand om uppdragen och hjälper den som är påskrivande revisor. Jag tar hand om de assistenterna som är med, handleder och fördelar arbetet”.

3.1.2 Revisorns roll som rådgivare

Carrington (2010) uttrycker sig grovt och menar att de största revisionsbyråerna kan beskrivas som stora konsultföretag vars verksamhet till viss del råkar vara revision. I några av de största byråerna i Sverige utgör nämligen revision inte ens hälften av den totala omsättningen. Revisionspliktens avskaffande har också gjort revisorns roll som

rådgivare allt mer aktuell. År 2012 växte rådgivningsaffärer hos de sex största byråerna med 6 procent, jämfört med 0,9 procent för övriga konsultmarknaden (Norberg, 2014).

Kunskapen revisorer besitter ger dem goda förutsättningar att konkurrera på konsultmarknaden (Carrington, 2010). Revisionen ger revisorn insikt i bolaget, vilket leder till att konsulttjänster kan erbjudas till ett bättre pris i jämförelse med konkurrenter som måste lägga ner tid på att sätta sig in i bolagets verksamhet (Svanström, 2013; Svanström & Sundgren, 2012).

Revisorer skiljer på två typer av rådgivning, revisionsrådgivning och fristående rådgivning (konsulttjänster), gränsen mellan dem är dock långt ifrån tydlig (Carrington, 2010). Carrington (2010) försöker beskriva detta komplexa fenomen som att revisionsrådgivning kommer sig av ett allmänt ansvar som revisorn har för att klienten skall kunna uppfylla sin lagstadgade skyldighet vad gäller redovisning och andra områden som granskas under den lagreglerade revisionen. Revisionsrådgivning kan därför ses syfta till att förbättra företagets redovisning. Denna typ av rådgivning har revisorn skyldighet att lämna och den bygger på iakttagelser gjorda under revisorns granskning. Som beskrivits ovan kommer dock en betydande del av revisionsbyråernas intäkter från fristående rådgivning, vilket går utöver denna skyldighet och säljs som extratjänster. I praktiken förekommer det ofta en gråzon mellan den rådgivning revisorn är skyldig att ge och den rådgivning revisorn har möjlighet att ge (Carrington, 2010).

Revisorns möjlighet att erbjuda fristående rådgivning är dock till viss del begränsad. Aktiebolagslagstagen (2005:551) kapitel 9 17§ behandlar byråjäv och innebär bland annat att den som är revisor får inte vara verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföringen (Sveriges Riksdag, 2014c). För att ytterligare påverka revisorns oberoende infördes år 2007 en lagändring som innebar en skärpning av bestämmelserna inom byråjäv. Enligt denna lagändring förbjöds kombiuppdrag och gäller förenklat endast större företag. Med andra ord innebär det att jäv förekommer så snart någon av revisorns kolleger på revisionsföretaget biträder revisionskunden med någon del av bokföringen. (FAR Akademi, 2012)

Enligt FAR Akademi (2012) träffar de strängare jävsreglerna i praktiken följande kategorier av företag:

- Företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en auktoriserad marknadsplats, en börs, eller någon annan reglerad marknad.
- Kreditinstitut, värdepappersföretag och förskringsföretag.
- Företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i företaget har uppgått till mer än 50 under de två senaste räkenskapsåren,

2. företagets redovisade balansomslutning har uppgått till mer än 40 miljoner kronor de två senaste räkenskapsåren,

3. företagets redovisade nettoomsättning har uppgått till mer än 80 miljoner kronor de två senaste räkenskapsåren.

Företag som inte träffas av ovanstående krav benämns i denna studie som små eller mindre företag. Förenklat är det dessa företag som har möjlighet att få kombiuppdrag, det vill säga en kombination av revision och fristående rådgivning av samma revisionsbyrå (FAR Akademi, 2012). Revisionsbyråer strävar efter att utföra mer effektiva revisioner som skapar mervärde åt sina kunders verksamhet. Detta kan dock påverka revisorns roll i att säkerställa trovärdighet och tillförlitlighet i den finansiella information som når kapitalmarknaden (Bamber & Iyer, 2007).

3.2 Revisorns oberoende

Revisionens värde kan beskrivas som det bestyrkandet revisorn ger företagsledningens påstående. Värdet på detta bestyrkande bygger i sin tur på att revisorn är en oberoende part. Revisorn anlitas med andra ord för att göra ett företags redovisning trovärdig och det är endast möjligt om revisorn är oberoende (Carrington, 2010).

Revisorslagen (2001:883) 21§ beskriver bland annat att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget om ett förhållande förekommer som är av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet (Sveriges Riksdag, 2014b). Enligt lag benämns inte oberoende utan istället revisorns opartiskhet eller självständighet. Detta på grund av att revisorn alltid är beroende av sin kund genom exempelvis material, granskning, revisionsarvode (Carrington, 2010). Oberoende skulle därmed kunna ses som ett samlat begrepp för de krav som genom lag ställs på revisorns opartiskhet, självständighet och objektivitet. Ett sätt att stärka revisorns oberoende är att vara professionell (Bamber & Iyer, 2007).

3.2.1 Revisionsprofessionen

Abbott beskriver att professionellt arbete baseras på en akademisk kunskapsbas (Abbott, 1991). Brante (2009) betonar även vikten av en högre formell utbildning från ett universitet, vilket kan fungera som en ovillkorlig inträdesbiljett.

Revisionsyrket betraktas allmänt som en profession (Broberg, Umans, & Gerlofstig, 2013) och genom att vara professionell antas revisorn verka för allmänhetens bästa (Sikka, Willmott, & Lowe, 1989). Att vara professionell inom revisionsbranschen är enligt Grey (1998) mer förknippat med sättet att bete sig, än kunskap och kompetens. Beteende och professionalitet kan till viss del ersätta varandra, antingen i de fall där okvalificerade personer uppträder som professionella eller då vissa yrken saknar socialt erkänd expertis. Professionellt beteende används av revisorer för att kollegor och klienter ska ta dem på allvar och för att framhäva sin professionalitet kan man arbeta genom en viss karaktär, till exempel aggressivitet, konkurrenskraftighet, engagemang och ungdomlighet (Grey, 1998).

Professioner antas principiellt sett vara mindre kommersiella. Ofta används en klientorienterad serviceetik i kombination med en nedtoning av vinstintresset (Anderson-Gough m.fl., 2000). Trots detta har revisorer på senare tid, liksom många andra som arbetar med professionella tjänster, tvingats att överväga att bli mer marknadsorienterade och att lägga större fokus på relationen till klienten (Reid, 2008). Genom att revisorn är professionell under sitt uppdrag kan intressenters förtroende för revisorn öka (Autore, Billingsley, & Schneller, 2009).

3.2.2 Förtroende

Framgångsrika professioner kan erhålla ett starkt förtroende som baseras på allmänhetens uppfattning om verksamhetens svårighet och betydelse (Abbott, 1991). Förtroende är ett nyckelord för revisorer och revisionsbranschen (Carrington, 2010), samt också betydelsefullt för att få en fungerande relation mellan klienten och revisorn (Gulati, 1995). Forskning har visat att större förtroende mellan klient och revisor kan medföra lägre förhandlingskostnader, minskad risk för konflikter, informationsspridning, samt bättre samarbete och organisatorisk prestanda (Uzzi, 1997; Zaheer, McEvily, & Perrone, 1998).

För att bevara förtroendet för revisorn och revisionen finns det regler som förbjuder förtroenderubbande verksamhet. Till exempel regler som syftar till att bevara revisorns opartiskhet och självständighet (Carrington, 2010).

Revisorers förtroende och nätverk tillåter dem också att få åtkomst till företagsinformation som sedan kan användas till att sälja tjänster till nya och befintliga kunder (Hanlon, 2004). Förtroende är inom revisionsbranschen en framgångsfaktor och påverkas starkt av vem du är, var du arbetar och hur du arbetar (Hanlon, 2004). Ju mer förtroende som utvecklas mellan revisorn och klienten desto större risk kan antas finnas för att de börjar sympatisera med varandra. Starkt förtroende i revisorns relation till klienten kan därför leda till identifikation med klienten (Anderson-Gough m.fl., 2000).

3.2.3 Relation till klienten

För att utföra en bra revision måste revisorn skaffa sig kunskap om det reviderade företaget. För att underlätta denna process krävs kommunikation och samarbete mellan revisorn och revisorns klient, vilket oftast är företagsledningen (Broberg, 2013). Broberg (2013) beskriver att revisorns vanligaste aktivitet är kommunikation och att revision handlar mindre om siffror och mer om att förstå det reviderade företaget, dess verksamhet, förhållande och omgivning. Att revisorn får bättre förståelse för det reviderade bolaget är ett av de starkaste argumenten för försäljning av konsulttjänster under revisioneuppdraget (Svanström, 2013).

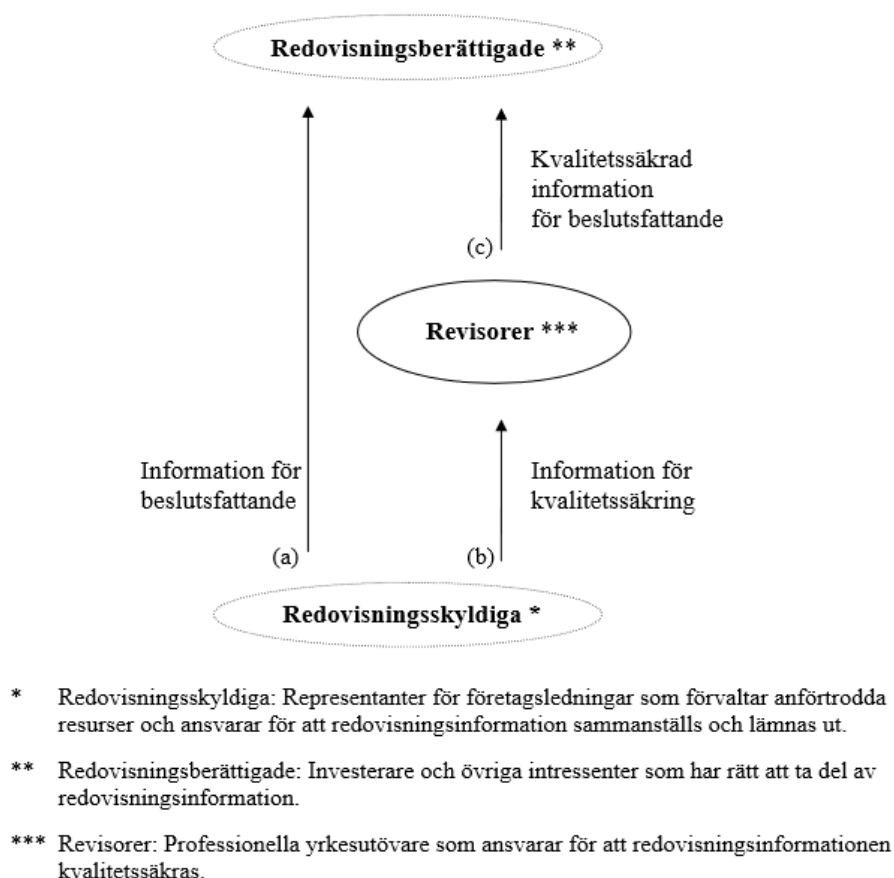
Tidigare forskning tyder på att en god relation mellan revisorn och klienten kan vara avgörande för om kunden kommer fortsätta anlita samma revisionsbyrå (Ruyter & Wetzels, 1999). Dock kan en alltför nära relation vara olämpligt eftersom det finns risk att revisorns oberoende försämras under granskningen (Bamber & Iyer, 2007). Denna konflikt, med att dels vara en god samarbetspartner till klienten samtidigt som att förmedla en objektiv och rättvisande bild av det reviderade företaget, har lett att kritiker hävdar att det inte är möjligt för revisorn att förmedla en fullt opartisk bedömning (Bamber & Iyer, 2007).

Svanström (2013) beskriver att socialt beroende är en av de största riskerna för att revisorn ska äventyra sitt oberoende. Socialt beroende finns i alla revisionsuppdrag men det kan öka med den närhet som skapas mellan revisor och ledning i små bolag och till följd av att revisorn tillhandahåller konsulttjänster (Svanström, 2013). Risker för detta beroende är extra stor när en revisor arbetar med små bolag, på grund av att färre

individer är inblandade som kan leda till närmare relation mellan revisor och klient (Svanström, 2013). Revisorns relationer kan på ett väldigt ytligt sätt beskrivas genom *The accountability model*.

3.2.4 *The accountability model*

The accountability model beskriver revisorers ansvarsförhållanden i relationen mellan redovisningsskyldiga och redovisningsberättigade. I modellen är de redovisningsskyldiga skyldiga att lämna information till de redovisningsberättade. Revisorn kommer då in som en oberoende tredje part för att kvalitetssäkra informationen mellan parterna (Ijiri, 1982). Revisorn agerar på uppdrag av de redovisningsberättade men samtidigt behöver han eller hon ha en god relation till de redovisningsskyldiga. Därför förekommer det ofta en diskussion angående revisorns oberoende i relationen mellan revisorn och de redovisningsskyldiga (Öhman, Häckner, Jansson, & Tschudi, 2006).



Figur 3.2 *The accountability model*

(Hämtad från: Öhman, *Perspektiv på revision*, s.25, 2006)

Dock är revisorns relation till klienten mycket mer komplicerad än så, det handlar inte endast om formella ansvarsförhållanden och informationsflöden vilket *The accountability model* illustrerar. Det handlar om en idé om hur man som professionell förhåller sig till klienter, detta kan bättre förstås genom social identitetsteori (Anderson-Gough m.fl., 2000).

Anderson-Gough m.fl. (2000) menar att du som revisor präglas av dem du har en relation med. Det faktum att revisorn och klienten har en relation gör att de kan börja sympatisera med varandra. Genom att vara klientorienterade kan revisorer bygga upp en speciell identitet, där de identifierar sig med klientens behov (Anderson-Gough m.fl., 2000). Hur revisorer identifierar sig kan därför hjälpa till att förklara hur de i praktiken hanterar oberoendet och relationen med klienten.

3.3 Social identitetsteori

Hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag har studerats utifrån social identitetsteori. Social identitetsteori har sina psykologiska rötter i behovet av att skapa en identitet (Ashforth & Mael, 1989). Teorin kan hävdas kunna förklaras ur ett socialpsykologiskt perspektiv som beskriver att individens sociala identitet uppkommer genom att människor karaktäriserar sig själva i olika grupper (Bamber och Iyer, 2007), där man uttrycker sig samt ser saker ur gruppens perspektiv (Stets & Burke, 2000). "Jaget" utgörs av den personliga identitet som kan karaktäriseras med gruppstillhörigheter som exempelvis organisation, ålder, kön yrke, nationalitet och etnicitet (Alvesson, 2000). Genom att människor sedan jämför sig med andra grupper kan individer identifiera sig själva (Ashforth & Mael, 1989).

Social identitetsteori har använts i tidigare forskning som undersökt hur revisorer påverkats av att tillhöra olika grupper (Bamber & Iyer, 2007; Warren & Alzola, 2009). Forskning visar bland annat att revisorer främst identifierat sig inom grupper med klienten, organisationen och professionen (Bamber & Iyer, 2007).

3.3.1 Identifikation med klienten

Social identitetsteori förutspår att anställda på serviceorganisationer som har en direkt och betydande kontakt med kunden, kommer att börja identifiera sig med sina klienter (Bamber & Iyer, 2007). Alvesson (2000) finner till exempel att konsulter som utför mesta delen av sitt arbete på klientens arbetsplats ofta vet mer om klientens företag än

det företag han eller hon själva är anställda på. Detta kan göra att de upplever ett identitets- och lojalitetsproblem, där klienternas vinst prioriteras före vinsten hos det företag de arbetar för.

Revisorer tenderar också att komma nära sin klient eftersom många revisorer arbetar med en och samma klient under långa tidsperioder (Ashforth & Mael, 1989). Anderson-Gough m.fl. (2000) påstår att vissa revisorer identifierar sig med klienten och legitimerar sina ställningstaganden med att klienten kräver det. Social identitetsteori kan också förklara att klienters inflytande över revisorer inte endast baseras på ett ekonomiskt beroende utan även ett socialt beroende (Bamber & Iyer, 2007).

3.3.2 Identifikation med byrån

En människa kan också identifiera sin sociala identitet genom organisationen. Till exempel kan revisorer som är djupt bundna till organisationen hänvisa sig till organisationen i första person ("Vi utför vårt arbete professionellt"), medan andra revisorer, som inte uppfattar sig själva som psykiskt sammanflätad med organisationen, hänvisar till en tredje person ("Organisationen utför ett professionellt arbete") (Stefaniak & Cornell, 2011). Organisatorisk identifikation kan med andra ord beskrivas som att revisorn upplever byråns framgångar och misslyckanden som sina egna (Ashforth & Mael, 1989). Då revisionsbyråer ofta jobbar i team kan det också leda till att revisorer känner en stark samhörighetskänsla inom organisationen vilket gör att de identifierar sig med sin byrå (Öhman, 2006).

3.3.3 Identifikation med professionen

Att identifiera sig med professionen handlar i de flesta fall om hur man uppträder inför klienten (Andersson-Gough m.fl., 2000; Grey, 1998). Ett exempel på att vara professionell i yrket är att visa att man tar sitt arbete på allvar. För att framstå som professionell kan klädseln, attityd och ålder också ha betydelse. Det handlar i stort sätt om att utföra sitt arbete genom vett och etikett (Anderson-Gough m.fl., 2000). Revisorer som identifierar sig med sitt yrke är också mer benägna att internalisera yrkets normer och värderingar (Anderson-Gough m.fl., 2000).

Bamber och Iyer (2007) fann ett signifikant samband mellan professionell identifikation och organisatorisk identifikation. När byråns värderingar stämmer överens med revisionsprofessionens kommer därför individen identifiera sig med både byrån och professionen. Som ett resultat bör professionell identifikation samt identifikation med

byrån främja professionellt beteende samt revisorernas oberoende. Medan identifikation till klienten kan ökar risken för att revisorns oberoende nedprioriteras (Bamber & Iyer, 2007).

Beroende på hur revisorer legitimerar sina ställningstaganden beträffande gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag kan göra att de identifierar sig på olika sätt.

3.4 Sammanfattning teori

Revisorns dubbla roller kan skapa oberoendeproblematik. Revisorns oberoende kan hanteras genom att uppträda professionellt i relationen till klienten. Dock kan utökat förtroende och närmre relation till klienten leda till socialt beroende.

Hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag har i denna studie studerats utifrån social identitetsteori. Social identitetsteori gör antagande om att det vi identifierar oss med påverkar vårt handlande. Revisorernas sätt att resonera kan delats in i tre olika dimensioner av identifikation, *klienten*, *byrån* och *professionen*. Beroende på vilken grupp eller dimension revisorerna identifierar sig med kan förståelse skapas för hur gränsen mellan rådgivning och revision aktualiseras för revisorerna i små bolag.

Kapitel 4

Empiri & Analys

I detta kapitel presenteras resultaten av det empiriska materialet, dessa resultat tolkas sedan utifrån social identitetsteori. Kapitlet inleds med en redogörelse för centrala begrepp. Därefter presenteras empiri hänförlig till identifikation med klienten, identifikation med byrån och identifikation med professionen. Kapitlet avslutas med en sammanfattande analys.

-Det blir mer familjärt i de små företagen, det är deras eget bolag och det är deras egna pengar. På ett stort bolag, missförstå mig rätt, de skiter ju i om de förlorar 200 000 på det ena eller andra rådet eller tvärtom det påverkar inte deras lön i de flesta fallen, medan i de små företagen där är varenda krona viktig. (Godkänd Revisor)

När revisorerna i denna studie pratar om små bolag menar de förenklat icke börsnoterade bolag med 1 till 50 anställda. I dessa bolag är kombiuppdrag tillåtet, vilket förkortat innebär att samma revisionsbyrå utför både konsulttjänster och revision. Under kombiuppdragen delar ofta revisionsbyråerna upp personalen i en rådgivningsgrupp och en revisionsgrupp. Detta görs framförallt för att hantera självgranskningshotet, vilket innebär att revisorn inte får ge råd på något som han eller hon sedan kommer att granska.

Revisorerna skiljer på två typer av rådgivning, revisionsrådgivning och fristående rådgivning (konsulttjänster). Revisionsrådgivning kan förenklat beskrivas som rådgivning som hör till revisionen och som revisorn är skyldig att ge, fristående rådgivning anses däremot inte ha en nära anknytning till revisionen. Att skilja på dessa typer av rådgivning är i praktiken svårt och revisorn gör ofta en bedömning från fall till fall.

När revisorerna nedan pratar om klienten eller kunden avses oftast företagsledaren eller företagsledningen. I de mindre företagen är ofta företagsledaren och ägaren samma person, däremot finns många gånger andra intressenter exempelvis kreditgivare och

leverantörer som är beroende av att företagets redovisning ger en rättvisande bild samt är kvalitetssäkrad av en oberoende revisor.

Efter att ha studerat materialet från intervjuerna märktes det att revisorer resonerade annorlunda kring gränsen mellan rådgivning och revision beroende på hur de identifierade sig. Genom att studera revisorernas resonemang utifrån social identitetsteori har de delats in i tre olika kategorier, *klienten, byrån och professionen*.

4.1 Identifikation med klienten

Genom att vara klientorienterade kan revisorer bygga upp en speciell identitet, där de identifierar sig med klientens behov (Anderson-Gough m.fl., 2000). Under intervjuerna framkom det att gränsen mellan rådgivning och revision befann sig i en gråzon där revisorerna hade utrymme att själva bestämma hur de skulle agera. Deras ställningstagande motiverades dock på olika sätt.

-När de går ut härifrån så ska de inte känna att vi är enbart en kostnad för dem utan vi ska vara lite utav en hjälpande hand också. (Godkänd Revisor)

I ovanstående citat framkommer det att, vad kunden känner är av betydelse. Intressant är också att ”enbart en kostnad” syftar till enbart revision. När kunden endast ser revisionen som ett uttalande om att redovisningen inte innehåller några väsentliga felaktigheter, vilket kunden förmodligen redan visste, kan revisionen kännas som ”enbart en kostnad”. För att kunden ska bli nöjd måste revisorn bidra med något mer.

-Samtidigt, det förväntas ju av revisorn, man kan ju inte ducka för alla frågor som kommer för att man är rädd för självgranskning. Det finns inte. Då skulle man inte ha många nöjda kunder. (Godkänd Revisor)

Som revisor har man förväntningar på sig, i synnerhet från kunderna. Dessa förväntningar i kombination med betydelsen av nöjda kunder kan i viss mån prioriteras över risken för självgranskning. Citatet ovan bör dock inte tolkas som att revisorn tycker att självgranskning är okej, utan snarare att man måste dra gränsen någonstans och vill man som revisor ha nöjda kunder behöver man ibland ligga på gränsen till vad som är tillåtet i rådgivningsväg. Enligt en revisor är det också rådgivningen som är roligast att utföra:

-Om du pratar med de flesta revisorer så är kanske rådgivningsdelen roligare än revisionen, för man känner kanske att det är där man gör mest nytta. Revisionen är också nytta, men revision skall man ha och revisionsberättelser skall man ha. Men med rådgivningen kan man göra något bra för klienten. (Auktoriserad Revisor)

Detta betyder att det finns en tendens att tycka att revisionen som utförs till klienten ses mer som en kvalitetsstämpel, där man inte har lika stort utrymme för att hjälpa klienterna framåt. Dock beaktade vissa revisorer inte enbart nyttan av nöjda kunder utan också risken med att oberoendet kunde ifrågasättas. Om det kan ifrågasättas skall revisorn omedelbart avsäga sig uppdraget (Sveriges Riksdag, 2014b).

-Det har ju hänt att man har kommit över gränsen så att jag fått avsäga mig uppdraget. Det har hänt, men det klart det är ju oftast de uppdragen som är roligaste att jobba med, så det är ju hårt att säga nu kan inte jag jobba längre med er för nu är jag inte oberoende. (Godkänd Revisor)

Revisorn verkar tycka att de roligaste uppdragen är de där man arbetar nära klienten och lyckas hjälpa dem så mycket som möjligt. Med tanke på att gränsen för vad som är oberoende inte är så tydlig finns det därför risk att revisorn identifierar sig med klientens behov och kommer över denna gräns. Dock antyder citatet att det händer att revisorn måste avsäga sig uppdraget på grund av att han eller hon inte är oberoende, men när det är roligt finns det risk att revisorn tänjer på gränsen.

Under intervjuerna framkom även tre aspekter av identifikation med klienten. *Relationen* till klienten, *förtroende* för klienten och revisorns *erfarenhet*. Aspekterna tydliggör hur gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag aktualiseras för revisorerna.

4.1.1 Relationen

Relationen till klienten är något som är väldigt centralt när man pratar om revisionsbranschen idag, speciellt relationen till små bolag. Enligt teorin beror detta bland annat på att revisionsuppdrag i små bolag involverar färre individer (Svanström, 2013). Ju mindre bolag en revisor arbetar med desto mer personlig relation till klienten antas det bli. Av en revisor framkom det även att bara för man är revisor betyder det

inte att man endast pratar om revisionen med kunderna. När kunder ringer kan det istället bli att man pratar om det privata livet också.

-Det handlar om att bygga relationer, det är så vi skapar nya uppdrag, bibehåller dem och befintliga uppdrag. (Godkänt Revisor)

Detta citat symboliserar betydelsen av relationen till revisionsobjektet. Genom att vara klientorienterad och lägga vikt på relationen innebär det ur ett socialt identitetsperspektiv att revisorn identifierar sig med klienten (Anderson-Gough m.fl., 2000). Ett argument för konsulttjänster och en god relation till klienten är att revisorn kan skapa större förståelse för det reviderade bolaget. Denna förståelse kan i sin tur leda till en bättre revision (Svanström, 2013).

Enligt tidigare forskning kan utförande av konsulttjänster vara en betydande faktor till att relationen mellan revisor och klient i små bolag blir mer intim (se t.ex Svanström, 2013). En revisor påstår att det är upp till klienten hur intim relationen blir. Om klienten ringer ofta och ställer frågor och efterfrågar hjälp gör det automatiskt att relationen mellan revisorn och klienten blir närmre. Svanström (2013) poängterar att detta antas vara väldigt svårt just för att affärsrelationen riskerar att utvecklas till något mer personligt.

Öhman m.fl. (2006) menar att oberoendet kan bli särskilt ifrågasatt då revisorn kommer närmre sin klient. Detta är revisorerna medvetna om, en revisor menade att om man tittar på vad en revisor står för är det väldigt viktigt att man håller den oberoende rollen. Revisorn skall som tidigare nämnt vara en oberoende tredje part som går in och kvalitetssäkrar materialet (Ijiri, 1982). Relationen till klienten är central samtidigt som revisorn ska vara oberoende, hur nära man kan komma klienten var det dock olika åsikter om.

*Vart sätter du gränsen med att komma för nära en kund?
-Ehm, jaa. Det är ju ganska svårt det där faktiskt. Man funderar ju på det ibland, det är ju lätt att man tänjer på den hela tiden. (Godkänd revisor)*

Detta kan tolkas som att ju längre tid revisorn haft en klient desto mer kan relationen utvecklas till, vad som antas vara en affärsrelation mellan två juridiska personer (Revisionsbyrå-Småföretag), en mer personlig relation. En affärsmässig relation till klienten utgör dock grunden till den personliga relationen eftersom det alltid finns en

köpare och en säljare. ”Kunden vill ju köpa något utav mig och jag säljer ju något som kunden vill ha”.

För att revisorn inte skall komma för nära sin klient finns det något som heter vänskapshot i analysmodellen som utgör en kontroll för revisorns oberoende innan man antar sig ett uppdrag. Om det finns något hot inom den ramen får man antingen lämna uppdraget till en kollega eller avsäga sig uppdraget. Det brukar därför enligt flera revisorer inte vara att rekommendera att ha affärsrelationer och sedan umgås med klienten privat.

Det finns regler som säger att revisorer får ta del av samma rabatt som om det vore den bästa kunden, men att bli erbjuden att inte betala för en vara är något som ingen av revisorerna skulle acceptera. ”Så man känner att man håller sig ren”. Däremot ansåg flera att de inte har några problem med att exempelvis handla i en kunds affär. En av de auktoriserade revisorerna såg inget problem med att umgås privat. Om man däremot skulle komma i situationen att inte kunna skriva en ren revisionsberättelse, det är då man har gått över gränsen.

Magkänslan är enligt revisorerna viktig när man utför revision, för att man i slutet på dagen skall kunna gå hem utan att behöva oroa sig för att någonting gått fel. En auktoriserad revisor beskriver att ”Det handlar i slutändan om att jag skall känna mig bekväm”. Bekväm med att kunna säga ifrån om något fel upptäcks. Om man inte kan göra det är det enligt flera revisorer viktigt att avsäga sig uppdraget. En revisor beskriver att det handlar om att känna sig bekväm i relationen till klienten:

-Det är ju egentligen det allt handlar om. Så länge jag inte tycker det inte känns okej att säga till om något är tokigt eller fel så tycker jag trots allt att jag är oberoende. Så känner jag. (Godkänd Revisor)

Känslan som revisorn bär med sig under ett uppdrag kan beskrivas utgöra en grund för hur oberoende revisorn känner sig. Gränsen för hur nära revisorn får komma klienten kan beskrivas som väldigt abstrakt och snarare är det revisorn känsla som är avgörande. En annan revisor gjorde också ett försök med att beskriva gränsen med att komma för nära en klient:

-Ja du, svårt för det är inget konkret. För det får man väl använda sin professionella bedömning. Det här förtroendet bygger ju på att man har en relation till varandra annars blir det ju svårt. (Godkänd Revisor)

Enligt revisorn är relationen central för att skapa förtroende. Dock är det viktigt att revisorn gör en professionell bedömning av hur nära han eller hon kan komma en klient, detta för att inte äventyra oberoendet.

4.1.2 Förtroende

Ett ömsesidigt förtroende mellan revisor och klient kan antas bidra till att revisorn identifierar med klientens behov. Enligt de intervjuade revisorerna är förtroendet väldigt centralt. ”Jag tror att det till 99 % handlar om ett förtroende till klienten”. Genom att revisorn tillsammans med klienten utvecklar ett förtroende kan det alltså vara en medverkande faktor till att revisorn identifierar sig med klienten. Detta gör förtroendet mellan revisorn och klienten synnerligen aktuellt. Ju mer förtroende de olika parterna får för varandra desto mer tenderar dem att sympatisera med varandras handlingar. Förtroendet verkar därför vara av betydelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag.

En revisor ansåg att den ”bästa revisionen gör man vid fikat”. Om klienterna ofta blir sjuka när de skall komma eller om ekonomichefen går ut och röker flera gånger under revisorns besök gör det lätt att man blir misstänksam, ”då kanske de inte har rent mjöl i påsen”. Därför är det viktig för revisorn att vara ”lite av en personkännare”.

För att få en lång och förtroendefull relation till klienten handlar det i de flesta fall om att få bra kontakt redan från början. De små företagen känner sig oftast mer bekväma med att ha en och samma revisor som de kan vända sig till, istället för att upparbeta förtroende för någon ny. En auktoriserad revisor beskriver lite komiskt det höga förtroende revisorerna erhåller: ”Revisorn är den man har mest förtroende för, sen kommer frun eller något sådant efter det”.

Ju större förtroende revisorn har för klienten desto mer offensiv verkar revisorn kunna vara i sin rådgivning. När man har en helt ny klient går man inte på lika offensivt direkt. En anledning till detta kan vara att revisorn vill veta att klienten inte kommer stämma revisorn för att han eller hon till exempel ”fattar ett beslut åt klienten” och detta visar sig gå fel:

-Den är inte alltid så lätt. Man får vara lite sådär knixig, det förefaller ju konstigt om man sitter och har en dialog med en kund och sen helt plötsligt ramlar man in på någon frågeställning där man vet svaret men inte kan tala om det för att då tycker man att i revisorns roll så får man inte ge den rådgivningen. Då får man omformulera sig på något sätt, kanske ändå få kunden att förstå vilket budskapet är egentligen (Godkänd Revisor)

Flera revisorer beskriver vikten av att inte fatta några beslut åt kunden. I praktiken formulerar sig revisorn istället annorlunda. Till exempel genom att sätta sig i kundens situation ”om jag hade varit du...” eller att man lägger fram för- och nackdelar. Ibland saknar kunder förståelse för varför revisorn inte kan göra vissa uttalanden. Har man haft en kund i många år och byggt upp ett ömsesidigt förtroende så kan det vara svårt att så som revisor medvetet svara otydligt i sin rådgivning. En av de godkända revisorerna uttryckte det dock som att det i vissa fall faktiskt inte gör något om man skulle säga för mycket:

- När man sitter två personer så är det aldrig någon som i efterhand kan hänga en för att man kanske har varit lite för tydlig i någon rådgivning eller konsultation så som revisor. (Godkänd Revisor)

Ovanstående citat kan beskrivas ligga i gränslandet mellan ”absolut förbjudet” och ”helt okej”. Det är då upp till revisorn att göra en bedömning av situationen. Revisorn beskriver att det är ”absolut förbjudet” att skriva under dokumenterade utredningar som revisor medan vardagsrådgivning är ”helt okej”. Med vardagsrådgivning beskrivs här som att ge enklare råd som man själv kan svara på. Enligt samma revisor är det dock tveksamt om det kan ses som vardagsrådgivning när man måste be någon specialist eller annan expertis inom byrån om hjälp.

4.1.3 Erfarenhet

Revisorns erfarenhet var centralt när de resonerad kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. Detta eftersom revisorerna samlar på sig mer kunskap för varje år inom revisionsbranschen, på så sätt kan deras möjligheter att hjälpa klienterna öka. Eftersom revisorer kommer väldigt nära klienter i små bolag kan det leda till att man får en ”väldig bredd” i erfarenhet. Man får en helhetsbild av företaget eftersom ägarna i de mindre bolagen inte har samma kompetens eller erfarenhet i ekonomi, som de större bolagen. Detta leder också till att revisorn blir mer engagerad att vilja hjälpa företaget

att utvecklas. Många revisorer uttrycker det som att de agerar som ett bollplank åt företaget ju längre tid de har haft en klient. Möjligheterna till rådgivning kan också beskrivas öka när revisorns haft samma klient en längre tid:

-Det blir ju mer revisionsnära rådgivning, men det är ju bara för att jag har lättare att förstå deras verksamhet så blir det ju lättare för mig att ge dem tips. (Auktoriserad Revisor)

Detta kan tolkas som att det är en fördel att ha haft en och samma klient i flera år, eftersom det ökar revisorns förståelse för klientens verksamhet. Denna förståelse verkar sedan vara nyckeln till att hjälpa klienten. Här framkommer en indikation på identifikation med klienten eftersom det i till slut verkar handla om att kunna ge tips till klienten.

En revisor beskriver att erfarenhet kommer från alla de kunder revisorer arbetar med. Revisorn förklarade att de inom byrån ibland delade upp sig i två grupper ”redovisare” och ”revisorer” och på frågan ”händer det att redovisarna frågar dig om råd?” svarade revisorn på följande sätt:

-Ja det gör det, framförallt är det för att man har lite mer erfarenhet och att man har sett mera kunder, de har ju inte riktigt lika många kunder som oss som revisorer. För redovisningen tar längre tid per varje kund, så de kanske har 30-40 kunder var medan vi ligger på 100 kunder på revisionssidan. (Auktoriserad Revisor)

Detta tyder på att man som revisor har flera kunder och kan därför erhålla större mer kunskap och större erfarenhet än de som endast jobbar med redovisning och rådgivning. Revisionen ger mer erfarenhet vilket gör att revisorns möjlighet att hjälpa kunden ökar. Dock är denna möjlighet ibland begränsad, eftersom byrån under kombiuppdrag måste dela upp personalen i två olika grupper. Denna uppdelning görs för att revisorn inte anses bli oberoende om han eller hon erbjuder både konsulttjänster och revision till samma kund. Revisorns kunskap och erfarenhet kan dock göra att rådgivningsgruppen kommer till revisorn och frågar om råd för att hjälpa den gemensamma kunden.

Kommunikationen mellan revisorn och rådgivningsavdelningen var något flera revisorer beskrev. Det motiverades främst genom att revisionen ger revisorn kunskap som kan användas för att hjälpa klienten. Återigen motiverar revisorernas sina

ställningstaganden utifrån klientens behov, vilket utifrån ett socialt identitetsperspektiv kan tyda på identifikation med klienten (Anderson-Gough m.fl., 2000).

4.2 Identifikation med byrån

Att revisorerna ibland tenderar att identifiera sig med organisationen framkom också under intervjuerna, även om det inte alls var lika tydligt som identifikation med klienten. Enligt Stefaniak och Cornell (2011) tenderar individer som är djupt bundna till sin byrå att hänvisa sig med organisationen i första person. Flera gånger uttryckte revisorerna sig själva som ett med organisationen genom att exempelvis säga att ”jag och byrån jobbar 9/10 fall med små bolag” och ”vi vill ju behålla hela paketet inom byrån”.

Det fanns även en antydning till oro hos några revisorer, en oro för att byrån kunde hamna i blåsväder efter att revisorer på byrån gjort fel. Detta framkom vid frågan hur de resonerade när det var en kollega på byrån som till exempel upprättat en klients bokslut som revisorn sedan skulle granska. En av revisorerna uttryckte det som att:

-Jag skulle verkligen inte bli mer försiktig utan tvärt om, man känner ju ändå för byrån lite, man vill ju inte riskera att vår byrå har gjort detta och det är fel, det får ju liksom inte hända. (Godkänd Revisor)

Detta kan tolkas som att revisorn känner tillhörighet med byrån och på så sätt blir mer noggrann under granskningen. De individer som identifierar sig med byrån upplever byråns framgångar och misslyckanden som sina egna (Ashforth & Mael, 1989). Det får helt enkelt inte hända att kollegorna på byrån ger felaktig rådgivning som sedan revisorn, från samma byrå, inte uppmärksammar. Ett felaktigt granskat bokslut av en revisor kan därför ses som ett misslyckande för hela byrån.

Detta sätt att resonera skiljde sig dock från flera av de andra revisorerna. De menade istället att man granskade de delarna som kollegorna hade upprättat mindre noggrant. En mindre noggrann granskning kan också bero på en trygghet till kollegorna (Öhman, 2004) men enligt en av revisorerna är det främst ett sätt för att effektivisera revisionen. En godkänd revisor beskriver att prispressen på revision leder till att ”man får effektivisera revisionen jättemycket”. Klienterna förstår inte alltid vilket värde revisionen skapar och förstår därför inte hur den kan kosta exempelvis 20 tusen kronor. Genom att effektivisera revisionen kan man erbjuda en billigare revision än

konkurrenterna. Ur ett socialt identitetsperspektiv identifierar sig dessa revisorer också med klientens behov av lågt pris istället för byrån.

En revisor beskriver att det finns revisorer som helt saknar ett oberoendetänk. Främst handlar det om revisorer som jobbar själv på en byrå eftersom de saknar möjligheten att låta kollegor biträda kunden med rådgivningsdelen. I ett specifikt fall hade revisor X verkligen gått över gränsen i sin rådgivning. Den intervjuade revisorn beskriver med uppgiven ton att det faktiskt finns sådana revisorer som inte verkar ha något att förlora och bara kör på tills det ”smäller”. En revisor på de större byråerna verkar dock inte kunna ta samma risker:

*-Om något skulle smälla så är vårt varumärke så pass starkt att det liksom inte tål det, eller det skadas mycket mer om det väl kommer fram.
(Auktoriserad Revisor)*

Uppenbarligen kan man som revisor lockas att äventyra sitt oberoende och utföra mer rådgivning än vad som är tillåtet. Dock kan identifikation med byrån och byråns varumärke leda till att revisorn blir mer försiktig i sitt resonemang kring gränsen mellan rådgivning och revision.

När revisorn känner att han eller hon inte är oberoende längre försöker de ofta hålla uppdraget inom byrån. Till exempel att revisorn lämnar över rådgivningen till rådgivningsavdelningen. När samma byrå erbjuder både konsulttjänster och revision till samma kund kallas det för kombiuppdrag och då finns det alltid en risk för självgranskning. Denna risk dokumenterats och argumenteras bort, inom en av byråerna, genom ”byråns metodik” och genom att följa regler inom byrån.

-För om det skulle hända något så skall vi vara väldigt säkra på att vi har gjort vad vi ska och inte sjabblat med något. (Godkänd Revisor)

I denna byrå har de rutiner för att undvika att fel uppstår och om det skulle uppstå är det viktigt att byrån har ett försvar och kan visa att de har agerat efter byråns regler som går utöver de lagar som finns. En del byråer hade också egna skrivna policyer för hur man i byrån skall uppträda med kunderna. Dels på grund av de skandaler som inträffat inom revisionsbranschen och dels för att byråerna verkligen vill undvika ett försämrat rykte till följd av att något skulle gå fel. Genom att revisorerna identifierar sig med byrån kan de därför bli mer restriktiva vid rådgivningen.

Något som också nämndes när revisorerna resonerade kring gränsen mellan rådgivning och revision, var revisionsriskens betydelse. Revisionsrisk betyder i detta syfte risken för att revisorn skall göra ett oriktigt uttalande i revisionsberättelsen. När revisorn antar sig ett uppdrag behöver man vid varje tillfälle undersöka vilken risk det finns inom företaget. En av revisorerna berättade att reglerna för dessa kontroller blivit mycket striktare nu än vad de var för några år sedan, ”då kunde man ta in i princip vilken klient som helst”. Med tanke på de företagsskandaler som har uppdragats de senaste åren har revisionsrisken blivit allt mer aktuellt. Flera revisorer var eniga om att revisionsrisk kunde ha betydelse för hur mycket och vilken sorts rådgivning de erbjöd. En revisor beskrev revisionsriskens betydelse på följande sätt:

-Nu svarar jag utanför boken, man tar ju lite hänsyn till revisionsrisk, man kollar vad det finns för intressenter kring detta bolag, ibland kommer det in bolag och de kanske i princip inte har några banklån inga skulder till någon och de sköter sina skatter och avgifter, då tänker man kanske, vad skulle kunna hända, då är man kanske lite schysstare. Medan då de bolagen som kanske banken jagar för räntor och klarar knappt av det, där är man ju jätteförsiktig att det skulle gå i konkurs så det klart att man är mer försiktig där. Sen står det nog inte så i vår manual men så är det ju vi är ju människor också. (Godkänd Revisor)

Denna revisor använder uttryck som ”svara utanför boken” och ”vår manual”, vilket i termer av social identitet kan tolkas som identifikation med byrån eller eventuellt professionen. Inom revisorns byrå verkar det finnas någon form av bok eller manual som de bör rätta sig efter. Denna bok eller manual behöver inte finnas i tryck utan skulle lika gärna kunna vara ett uttryck för hur revisorer inom denna byrå bör förhålla sig.

En annan intressant aspekt är att revisorn inte följer ”boken” eller ”manualen”. Låt säga att det står i byråns ”manual” att alla klienter ska behandlas lika. Revisorns svar att ”vi är ju människor också” kan tolkas som att det i praktiken inte alltid går att leva upp till byråns regler för hur man ska uppträda, eftersom vi som människor gör subjektiva bedömningar. Något som också går att utläsa från ovanstående citat är att i företag där risken för exempelvis konkurs är hög verkar revisorn ovillig att addera ytterligare risk, i form av att riskera sitt oberoende. Mot skötsamma kunder kan man däremot vara ”lite schysstare”.

4.3 Identifikation med professionen

Identifikation med professionen var inte alls lika vanligt som identifikation med klienten eller byrån. De revisorer som intervjuats använder oftast begreppet professionell när de diskuterade relationen till klienten. För att framstå som professionell inför klienten var det viktigt att bemöta klienten trevligt samt vara väluppfostrad. Då en revisor ansåg att eftersom hon eller han aldrig kommit i situationen av att komma för nära en klient så berodde det också på att man hade ”hållit på sin professionalism”. Dock beskrev en revisor att de inte ville vara som en polis i relationen till klienten, utan hittar de ett fel känns det mer professionellt att hjälpa klienten direkt:

-Det känns mer professionellt för de flesta kunderna vi är ute hos, de vill göra rätt för sig och då är vi inte som en polis utan vi hjälper dem, så de är väldigt tacksamma om vi hittar något så de kan lära sig något och se det mer som en hjälp. (Assistant Manager)

”Vi” syftar i detta citat till revisionsteamet och att de uppträder professionellt genom att hjälpa kunden och låta kunden lära sig något. Dock är relationen viktig och att agera som en polis verkar inte önskvärt.

Av intervjuerna framkom det även att revisorerna vill framstå som ett föredöme för klienten genom sin professionalism. Att exempelvis framstå som att ”kunden har alltid rätt” och ”behandla kunden som de vill bli behandlade”. I de flesta fall har även FARS samlingsvolym varit en del av diskussionen om revisorers professionalism. Detta kan tolkas genom att revisorer vill framstå som professionella genom att följa de lagar och rekommendationer den tar upp för att slippa att bli drabbade av anmälningar och prickningar. Vid en intervju låg den till och med framför oss på bordet, kanske som en symbol som avser det strikta regelsystemet som revisorerna förväntas följa.

Ett annat sätt att framstå som professionell är enligt revisorerna att man tar ansvar. Enligt en revisor är det, trots betydelsen av fysiska möten, viktigt att man tar hänsyn till kundens budget. Revisorerna tar ofta betalt per timme vilket gör att revisorn inte skall överdriva den rollen eftersom res tiden ibland kan vara lång. Då måste man, enligt samma revisor, vara professionell och ta ansvar för att kunden får ut något av mötet.

Sikka, Willmott och Lowe (1989) beskriver att genom att vara professionell antas revisorn verka för allmänhetens bästa. Att verka för allmänhetens bästa var inget som var framträdande när revisorerna resonerade kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. Dock beskrev en revisor betydelsen av vad den utomstående betraktaren tycker:

-Som ni vet är det väldigt viktigt, inte vad jag tycker eller kunden utan framförallt de utomstående betraktarna. Hur uppfattar de att jag t.ex. är revisor i svågerns företag. (Godkänd Revisor)

Detta kan tolkas som att det inte endast är viktigt att vara professionell i relationen till kunden utan även för den utomstående betraktaren. Ur ett socialt identitetsperspektiv tyder därför detta citat på identifikation med professionen.

4.4 Sammanfattning analys

Hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag kan bero på hur mycket de identifierar sig med klienten, byrån och professionen. Ur ett socialt identitetsperspektiv är det dock inte ovanligt att man identifierar sig med den ”grupp” man tillbringar mest tid med, vilket revisorerna också gör med just klienten, byrån och professionen.

Klientidentifikationen kopplades främst för att revisorerna legitimerade sina handlingar genom att dels få en fungerande och bra relation till klienten och dels för att klienten kräver det. Identifikation med klienten var också framträdande vid förekomst av stort förtroendet mellan revisorn och klienten, samt hur lång erfarenhet revisorn hade. Identifikationen med byrån kopplades till att revisorerna tenderade att känna en stark samhörighet till den byrå de var på samt för att en del byråer hade strikt förhållningsätt för hur revisorer skulle uppföra sig till kunden. I denna studie var däremot revisionsprofessionen inte en självklar grupp att identifiera sig med. De flesta revisorer hade mest fokus på klienten vilket gör att en revisors oberoende kan beskrivas som högst aktuellt just i de små bolagen.

Kapitel 5

Slutsats & Diskussion

I detta kapitel presenteras studiens resultat i relation till tidigare forskning. Resultatet leder till en diskussion om revisorns oberoende följt av studiens sociala bidrag och begränsningar. Kapitlet avslutas med förslag på framtida forskning.

5.1 Beroende oberoende

Syftet med studien har varit att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. Detta syfte härstammar från det fundamentala dilemma revisorer står inför, där revisionen kräver oberoende samtidigt som konsulttjänster utgör en viktig inkomstkälla och kräver en god relation till klienten. (Ruyter & Wetzels, 1999; Jeppesen, 1998). Risken att revisorn äventyrar sitt oberoende kan antas vara extra stor i små bolag. Detta på grund av att färre individer är inblandade vilket leder till närmare relationer mellan revisor och klient, och ökad risk för socialt beroende (Svanström, 2013). En annan anledning är att risken för att revisorns rykte skadas är lägre i små bolag jämfört med stora bolag (Bell, Bedard, Johnstone, & Smith, 1995; Johnstone & Bedard, 2003).

Eftersom identifikation är en central del i hur professionella förhåller sig till klienter (Anderson-Gough, Grey & Robson, 2000; Bamber & Iyer 2007), så har dilemmat med revisorns beroende och oberoende studerats utifrån social identitetsteori. Social identitetsteori gör antagande på att det vi identifierar oss med påverkar vårt handlande. Genom att utforska revisorerens sätt att resonera har de delats in i tre olika dimensioner av identifikation, *klienten*, *byrån* och *professionen*.

Hur resonerar revisorer kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag? Utifrån det material som samlats in och ur ett socialt identitetsperspektiv verkar det som revisorer för små bolag har stark identifikation med klienten, vilket gör att deras oberoende riskerar att nedprioriteras till förmån för klientens behov.

Identifikation med byrån eller professionen var inte alls lika framträdande när revisorer resonerade kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. De revisorer som identifierade sig med byrån kunde dock tolkas vara mer restriktiva i sin

rådgivning och prioriterade oberoendet mer, bland annat för att inte riskera att byråns varumärke skulle skadas.

Tidigare teorier beskriver att vid utförande av konsulttjänster under revisionsuppdraget är det framförallt två typer av beroende som revisorn riskerar, det ekonomiska beroendet och det sociala beroendet (se t.ex. Svanström, 2013). När revisorerna i denna studie resonerade kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag framkom inte det ekonomiska beroendet, däremot var det sociala beroendet centralt. Socialt beroende kan beskrivas som ett förtroenhetshot och förtroende var en av tre tydligt framträdande aspekter av identifikation med klienten.

Dessa tre aspekter tydliggör hur gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag aktualiseras för revisorerna. *Relationen* till klienten, *förtroende* för klienten och revisorns *erfarenhet*. Revisorernas relation och förtroende för klienten verkade vara av betydelse för deras sätt att resonera kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag, eftersom en närmare relation och ett högre förtroende framhävde identifikation med klienten. Ur revisorernas resonemang kunde tolkningen göras att ju längre revisorerna arbetat med en kund desto mer förståelse får de för klientens verksamhet. Denna förståelse verkade i sin tur öka revisorernas möjlighet att hjälpa klienterna genom konsulttjänster.

Tidigare forskning inom små bolag visar att konsulttjänster inte har en negativ påverkan på revisorns oberoende eller revisionskvaliteten (Svanström, 2013; Hope & Langli, 2010). Detta trots risken för att revisorn ska utveckla ett socialt beroende till klienten antas vara störst i mindre bolag (Svanström, 2013). Dessa studier har dock inte tagit hänsyn till social identifikation, som enligt denna studie kan öka förståelsen för revisorns beroende och oberoende.

5.2 Revisorns oberoende ifrågasatt?

Revisorns oberoende är ifrågasatt bland annat på grund av nya lagar (Barnier, 2013) samt olika skandaler som till exempel Enrons konkurs (Morrison, 2004). Revisorns roll som granskare kräver oberoende medan revisorns roll som rådgivare kräver en god relation till klienten. Resultatet från denna studie skapar djupare förståelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. Genom

denna förståelse skapas ett bidrag till den kvantitativa och begränsade forskning som undersöker konsulttjänsters påverkan på oberoendet i små bolag.

Denna studie ger ett bidrag till diskussionen om beroende och oberoende, eftersom förståelsen för hur oberoendet konstrueras kan öka genom att studera hur revisorer identifierar sig. Det handlar inte bara om någon slags instrumentell relation utan det handlar om människors självbild och självupplevelse. Detta är inget som kan lösas eller förklaras med enkla formella modeller. Vi knyter tidigare insikter kring klientrelationer till beroendediskussionen. Denna diskussion kan inte endast föras i någon abstrakt bemärkelse genom till exempel *The accountability model*, utan det går att förstå utifrån ett identitetsperspektiv också. Revisorns oberoende riskerar att nedprioriteras för att social identifikation är väldigt viktigt, i denna studie är det viktigare än de formella ansvarsrelationerna som beskrivs i tidigare forskning.

5.2.1 Socialt bidrag

Resultatet från denna studie kan vara användbart för personer eller företag som är intressenter till ett mindre bolag som har revisor. Dessa intressenter bör kanske inte lita blint på oberoendet hos revisorer för små bolag eftersom de, ur ett socialt identitetsperspektiv, kan riskera att identifiera sig med klienten.

5.3 Reflektioner och begränsningar

Resultatet av denna studie baseras på material utifrån sju intervjuer. Det går därför inte göra en generalisering av hur alla revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag. För att kunna generalisera hade en betydligt större undersökning behövts än undersökningen i denna studie.

En begränsning av denna studie kan vara att revisorerna påverkats av ljudinspelningen som kan ha medfört att revisorerna känt sig begränsade i sitt resonemang under intervjuerna. Intervjuerna riskerar också att påverkas av forskarnas identitet, revisorerna hade kanske svarat annorlunda om andra personer ställt frågorna. Vidare påverkas denna studies resultat av hur materialet har tolkats och vilka teorier materialet studeras utifrån. Social identitetsteori visar endast en begränsad del av ”verkligheten”.

Trots dessa begränsningar kan denna studie fortfarande skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag.

5.4 Framtida forskning

Denna studie tyder på att revisorer för små bolag främst identifierar sig med klienten, vilket kan göra att deras oberoende riskerar att nedprioriteras till förmån för klientens behov. Det leder till frågan: Är oberoende verkligen lika viktigt för revisorer för små bolag?

Ett annat förslag till fortsatt forskning är att göra en kvalitativ studie likt denna men istället intervjua revisorer för stora bolag. Genom att undersöka, ur ett socialt identitetsperspektiv, hur revisorer för stora bolag resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision kan resultaten jämföras med denna studies resultat. Är exempelvis identifikation med professionen vanligare bland revisorer som arbetar med stora bolag?

Referenser

- Abbott, A. (1991). The order of professionalization: an empirical analysis. *Work and Occupations*, 18, ss. 335-384.
- Alvehus, J. (2006). *Paragrafer och Profit Om kunskapsarbetets oklarhet*. Hämtat från Institutet för Ekonomisk Forskning: <https://dl.dropboxusercontent.com/u/30326317/alvehus%202006.pdf>
- Alvehus, J. (2013). *Skriva uppsats med kvalitativ metod: En handbok*. Stockholm: Liber AB.
- Alvesson, M. (2000). Social Identity and the problem of loyalty in knowledge-intensive companies. *Journal of Management Studies*, 37(8), ss. 1102-1123.
- Alvesson, M., & Sköldbäck, K. (1994). *Tolkning och reflektion. Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. Lund: Studentlitteratur.
- Anderson-Gough, F., Grey, C., & Robson, K. (2000). In the name of the client: The service ethic in two professional services firms. *Human Relations*, 53(9), ss. 1151-1174.
- Ashforth, B. E., & Mael, F. (1989). Social identity theory and the organization. *Academy of Management Review*, 14(1), ss. 20-39.
- Autore, D. M., Billingsley, R. S., & Schneller, M. I. (2009). Information uncertainty and auditor reputation. *Journal of Banking & Finance*, 33, ss. 183-192.
- Bamber, E. M., & Iyer, V. M. (2007). Auditors Identification with their clients and its effect on auditors objectivity. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(2), ss. 1-24.
- Barnier, M. (den 17 december 2013). *Europa*. Hämtat från Press-release: http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-13-1171_en.htm?locale=en
- Bell, T. B., Bedard, J. C., Johnstone, K. M., & Smith, E. F. (1995). KRiskSM: A computerized decision aid for client acceptance and continuance risk assessments. *Academy of Management Journal*, 21(2), ss. 97-113.

- Bennett, R., & Robson, P. (2003). Changing use of external business advice and government supports by SMEs in 1990s. *Regional Studies*, 37(8), ss. 795-811.
- Brante, T. (2009). Vad är en profession? Teoretiska ansatser och definitioner. i T. Brante , *Vetenskap för profession* (ss. 15-34). Högskolan i Borås.
- Broberg, P. (Höst/Vinter 2013). What do auditors do? *Mercury Magazine*(5-6), ss. 102-107.
- Broberg, P., Umans, T., & Gerlofstig, C. (2013). Balance between auditing and marketing: An explorative study. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 22(1), ss. 57-70.
- Carrington, T. (2010). *Revision*. Malmö: Liber AB.
- Chung, H., & Kallapur, S. (2003). Client importance, nonaudit services, and abnormal accruals. *The Accounting Review*, 78(4), ss. 931-956.
- Dahlin-Ivanoff, S. (2011). I Ahrne, G; Svensson, P *Handbok i kvalitativa metoder*. Malmö: Liber AB.
- DeAngelo, L. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3, ss. 183-199.
- Denscombe, M. (2012). *Forskningshandboken: För småsakliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna* (2:a uppl.). Lund: Studentlitteratur.
- FAR Akademi. (januari 2012). *EtikU 6 Byråjälv*. Hämtat från Fars uttalande i etikfrågor: http://www.far.se/PageFiles/7025/ETIKU06_jan_2012.pdf
- Flyvbjerg, B. (2006). Five Misunderstandings About Case-Study Research. *Qualitative Inquiry*, 12, ss. 219-245.
- Frankel , R., Johnsson , M., & Nelson, K. (2002). The relation between auditors' fees for nonaudit services and earnings quality. *The Accounting Review*, 77, ss. 77-104.
- Grey, C. (1998). On being a professional in a big 6 firm. *Accounting, Organization and Society*, 23(5/6), ss. 569-587.

- Gulati, R. (1995). Does familiarity breed trust? The implications of repeated ties for contractual choice in alliances. *Academy of Management Journal*, 38(1), ss. 85-112.
- Hanlon, G. (2004). Institutional Forms and Organizational Structures: Homology, Trust and Reputational Capital in Professional Service Firms. *Organization*, 11(2), ss. 187-210.
- Haynes, C. M., Jenkins, J. G., & Nutt, S. R. (1998). The relationship between client advocacy and audit experience: An exploratory analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 17(2), ss. 88-104.
- Hope, O. K., & Langli, J. C. (mars 2010). Auditor Independence in a Private Firm and Low Litigation Risk Setting. *The Accounting Review*, 85(2), ss. 573-605.
- Ijiri, Y. (1982). On the accountability-based conceptual framework of accounting. *Journal of Accounting and Public Publicity*, ss.75-81.
- Jenkins, G. J., & Lowe, J. D. (1999). Auditors as advocates for their clients: Perceptions of the auditor-client relationship. *The Journal of Applied Business Research*, 15(2), ss. 73-78.
- Jeppesen, K. K. (1998). Reinventing auditing, redefining consulting and independence. *European Accounting Review*, 7(3), ss. 517-539.
- Johnstone, K. M., & Bedard, J. C. (2003). Risk management in client acceptance decisions. *The Accounting Review*, 78(4), ss. 1003-1025.
- Justitiedepartementet. (den 13 mars 2014). *Kommittédirektiv*. Hämtat från Revisorer och revision – nya EU-regler Dir. 2014:36: <http://www.government.se/content/1/c6/23/63/28/df1ffa1f.pdf>
- Kvale, S. (1995). The Social Construction of Validity. *Qualitative Inquiry*, 1(1), 19-40.
- Kvale, S., & Brinkmann, S. (2009). *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Lund: Studentlitteratur.
- Law, P. (2011). Auditor independence and the public interest: Evidence from Hong Kong. *Research in accounting regulation*, 23(1), ss. 83-84.

- Morrison, M. A. (den 1 januari 2004). Rush to judgment: the lynching of Arthur Andersen & Co. *Critical Perspectives on Accounting*, 15, ss. 335-375.
- Norberg, H. (den 27 februari 2014). *Rådgivning en växande gren*. Hämtat från Tidningen Balans: <http://www.tidningenbalans.se/nyheter/radgivning-en-vaxande-gren/>
- Olsson, S., & Sörensen, S. (2012). *Forskningsprocessen - Kvalitativa och kvantitativa perspektiv*. Stockholm: Liber.
- Page, M., & Spira, L. F. (juli 2005). Ethical codes, independence and the conservation of ambiguity. *Business ethics (Oxford, England)*, 14(3), ss. 301-316.
- Pentland, B. T. (1993). Getting comfortable with numbers: auditing and the micro-production of macro-order. *Accounting, Organizations and Society*, 18(7/8), ss. 605-620.
- Reid, M. (2008). Contemporary marketing in professional services. *Journal of Service Marketing*, 22(5), ss. 374-384.
- Ruyter, K. d., & Wetzels, M. (1999). Commitment in auditor-client relationships: antecedents and consequences. *Accounting, Organizations and Society*, ss. 24(1), ss. 57-75.
- Sikka, P., Willmott, H., & Lowe, T. (1989). Guardians of knowledge and public interest: Evidence and issues of accountability in the UK accountancy profession. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 2(2), ss. 225-269.
- Silverman, D. (2013). *Doing qualitative research- A practical handbook* (4 uppl.). London: SAGE Publication Ltd.
- Simunic, D. (1984). Auditing, Consulting, and Auditor Independence. *Journal of Accounting Research*, 22(2), ss. 679-702.
- Simunic, D., & Stein, M. T. (1987). *Product differentiation in auditing: A study of auditor choice in the market for unseasoned new issues*. Vancouver B.C: The Canadian Certified General Accountants' Research Foundation.

- Stake, R. E. (2000). *Handbook of Qualitative Research* (2:a uppl.). Thousand Oaks: Sage: Case Studies, i Denzin, N. K. & Lincoln, Y. S. (red).
- Stefaniak, C. M., & Cornell, R. M. (2011). Social Identification and Differences in External and Internal Auditor Objectivity. *American Accounting Association*, 5(2), ss. 9-14.
- Stets, J. E., & Burke, P. J. (2000). Identity theory and social identity theory. *Social Psychology Quarterly*, 63(3), ss. 224-237.
- Svanström, T. (den 30 juli 2013). Non-audit services and audit quality: evidence from private firms. *European Accounting Review*, 22(2), ss. 337-366.
- Svanström, T., & Sundgren, S. (2012). The demand for non-audit services and auditor-client relationships: Evidence from Swedish small and medium-sized enterprises. *International Journal of Auditing*, 16, ss. 54-78.
- Sveriges Riksdag. (2014c). *Svensk författningssamling*. Hämtat från Aktiebolagslag (2005:551): http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/Aktiebolagslag-2005551_sfs-2005-551/?bet=2005:551
- Sveriges Riksdag. (2014a). *Revisorslag (1999:1079)*. Hämtat från Sveriges Riksdag: http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/Revisionslag-19991079_sfs-1999-1079/?bet=1999:1079
- Sveriges Riksdag. (2014b). *Svensk författningssamling*. Hämtat från Lag (2003:460) om etikprovning av forskning som avser människor: http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/Lag-2003460-om-etikprovning_sfs-2003-460/
- Sveriges Riksdag. (2014d). *Revisorslag (2001:883)*. Hämtat från Sveriges Riksdag: http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/Revisorslag-2001883_sfs-2001-883/?bet=2001:883

- Uzzi, B. (1997). Social structure and competition in interfirm networks: The paradox of Embeddedness. *Administrative Science Quarterly*, 42(1), ss. 35-67.
- Volcker, P. (den 19 November 2002). *The world congress of accountants*. Hämtat från Accounting, Accountants, and Accountability in an Integrated World.
- Warren, D. E., & Alzola, M. (2009). Ensuring independent auditors: Increasing the saliency of the professional identity. *Group decision and negotiation*, 18(1), ss. 41-56.
- Zaheer , A., McEvily , B., & Perrone , V. (1998). Does Trust Matter? Exploring the Effects of Interorganizational and Interpersonal Trust on Performance. *Organization Science*, 9(2), ss. 141-159.
- Öhman, P. (2006). *Revisorers perspektiv på revision - En fråga om att följa upp trampade stigar*. Luleå Tekniska Universitet.
- Öhman, P., Häckner, E., Jansson, A.-M., & Tschudi, F. (2006). Swedish auditors' view of auditing. Doing things right versus doing the right things. *European Accounting Review*, 15(1), ss. 89-114.

Bilaga 1 – Intervjuguide



Kristianstad Högskola

Revisor/Controller VT2014

Linnea Berner Email: linnea.berner0043@stud.hkr.se

Robin Persson Email: robin.persson0017@stud.hkr.se

Studiens syfte

Syftet med studien är att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring gränsen mellan rådgivning och revision i små bolag.

Intervjufrågor

- Kan du berätta lite om dig själv och hur du har hamnat här med just detta jobb?
- Kan du berätta hur du jobbar med dina klienter i klientrelationerna?
- Hur såg ditt senaste uppdrag ut?
- Hur ser du på gränsen mellan rådgivning och revision?
- Har du någon gång upplevt oberoendeproblematik när både rådgivning och revision utförs?