



EXAMENSARBETE

Våren 2014

Sektionen för Hälsa och Samhälle  
Företagsekonomi Revisor/Controller

# Ett oväntat inflytande

Revisorers syn på förväntningsgapet i klientrelationer

Författare

Erika Johansson

Malin Lundqvist

Handledare

Johan Alvehus

Examinator

Pernilla Broberg

---

## Sammanfattning

---

Förväntningsgapet är sedan länge ett definierat fenomen som kvarstår trots upprepade försök att minska det. En anledning till att gapet kvarstår påstås vara att revisorer själv har introducerat det. Detta i kombination med att förväntningsgapet troligtvis kommer att fortsätta att existera, medför att det finns anledning att undersöka om revisorer kan dra nytta av det i sitt dagliga arbete.

Syftet med den här studien är att utifrån revisorers perspektiv undersöka förväntningsgapet och revisorers möjlighet att med hjälp av gapet utöva inflytande över klienter. Undersökningen är baserad på intervjuer med revisorer från olika byråer.

Studiens teoretiska referensram är baserad på antaganden från professionsteori för att beskriva revisorers kunskap, vilket är väsentligt för att undersöka om revisorer har ett kunskapsövertag de kan nyttja för att utöva inflytande. I detta avseende presenteras även antaganden från agent-teorin för att beskriva den informationsasymmetri som kan förekomma. Utöver kunskapsövertag presenteras image och retorik som ytterligare verktyg revisorer kan tänkas dra nytta av för att influera sina klienter.

Studien visar att det finns möjligheter för revisorer att med hjälp av förväntningsgapet utöva inflytande i sina klientrelationer. Möjligheten att utöva inflytande ser annorlunda ut beroende på i vilket stadie relationen mellan revisorn och klienten befinner sig i. De olika tillvägagångssätten revisorer kan nyttja för att influera sina klienter presenteras i tabeller. Förslag till vidare forskning innefattar bland annat hur revisorer lär sig att hantera de verktyg som finns tillgängliga för att utöva inflytande.

Eftersom tidigare forskning verkar sakna studier om revisorer har fördelar i att förväntningsgapet existerar, bidrar denna studie med en aspekt på hur revisorer kan nyttja gapets existens till sin fördel. Resultatet kan även vara användbart för de klienter som inte är insatta i revision och därmed inte vet vilket inflytande revisorn kan tänkas utöva.

**Nyckelord:** förväntningsgap, revisor, klient, inflytande, klientrelationer

---

## Abstract

---

The expectation gap in auditing continues to exist despite many attempts to reduce it. One reason to its continued existence is presumed to be that auditors themselves have introduced the phenomenon. This combined with the fact that the expectation gap is assumed to keep existing, provide reasons to examine whether or not the auditors can take advantage of it.

The purpose of this thesis is to examine the expectation gap from the auditors' perspective and their possibility to take advantage of the gap to influence their clients. The study is based on interviews with auditors from different firms.

The theoretical framework is based on assumptions from theory of professions to describe the auditors' knowledge. This is necessary to determine whether or not the auditors have a knowledge upper hand towards their clients that can be used to practice influence. Assumptions from the agency theory are also included to explain the information asymmetry that may occur between the auditor and the client. In addition to the knowledge upper hand, image and rhetoric are also presented as instruments the auditors can use to influence their clients.

The findings indicate that auditors have the possibility to use the expectation gap to influence their clients. The possibility to practice influence varies throughout the different stages of the relationship between the auditor and the client. The findings are presented in different tables. Suggestions for further research include examining how auditors learn to manage the different instruments that are available to practice influence.

Since prior research seem to lack studies whether auditors can take advantage of the expectation gap, this thesis contributes with a perspective of how auditors can use the expectation gap to their advantage. The findings may also be useful for the clients who are not familiar with the purpose of auditing and therefore are unaware of which possibilities the auditors have to practice influence.

**Keywords:** expectation gap, auditor, client, influence, client relationship

---

## Förord

---

Vi vill börja med att tacka vår handledare Johan Alvehus för att ha uppvisat ett stort engagemang. Johan har genom sitt kritiska förhållningssätt bidragit till att vi har kunnat att se på saker ur ett nytt perspektiv. Hans återkommande frågor ”Hur?” och ”Varför?” ekar numera i våra huvud. Vi är väldigt tacksamma för den feedback vi har fått, den har alltid varit till stor hjälp.

Vi vill även rikta ett varmt tack till de respondenter som har ställt upp, samt våra kontakter som hjälpt oss att komma i kontakt med dessa.

Slutligen vill vi tacka våra familjer för allt stöd, samt ägna en tanke åt Erik Olsson.

Tack!

Kristianstad, maj 2014

---

Erika Johansson

---

Malin Lundqvist

**Innehåll**

<b>1. Inledning</b> .....	1
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problematisering .....	2
1.3 Frågeställning.....	3
1.4 Syftesformulering .....	3
1.5 Disposition .....	4
<b>2. Metod</b> .....	5
2.1 Vetenskapligt synsätt och ansats.....	5
2.2 Angreppssätt .....	5
2.3 Datainsamlingsmetod.....	6
2.4 Intervjuguide .....	7
2.5 Urvalsram.....	8
2.6 Dataanalys.....	8
2.7 Validitet och reliabilitet .....	9
2.7 Etiska överväganden .....	9
<b>3. Teoretisk referensram</b> .....	10
3.1 Revisionsprofessionens kunskap?.....	10
3.2 Förväntningsgapet.....	11
3.2.1 Definitioner på förväntningsgapet .....	11
3.2.2 Förväntningsgapet mellan revisorn och olika parter .....	11
3.3 Möjligheter att utöva inflytande i klientrelationer .....	13
3.3.1 Image .....	13
3.3.2 Retorik .....	14
3.3.3 Kunskapsövertag .....	15
3.3.4 Summering av inflytandemöjligheter .....	16
<b>4. Analys</b> .....	17
4.1 Revisorers bild av förväntningsgapet.....	17
4.2 Revisorns möjligheter att utöva inflytande .....	19
4.3 Revisorns inflytande innan första mötet .....	19
4.4 Revisorns inflytande under första mötet.....	22
4.5 Revisorns inflytande framöver.....	25

<b>5. Slutsats</b> .....	29
5.1 Slutsatser .....	29
5.2 Våra bidrag .....	30
5.2.1 <i>Teoretiskt bidrag</i> .....	30
5.2.2 <i>Socialt bidrag</i> .....	30
5.3 Förslag till vidare forskning .....	31
<b>Referenslista</b> .....	32

## **Bilagor**

Bilaga 1: Intervjuguide .....	34
-------------------------------	----

## **Tabellförteckning**

Tabell 4.1 Översikt över empirins teman och koder .....	19
Tabell 4.2 Översikt av revisorns inflytandemöjligheter innan första mötet .....	20
Tabell 4.3 Översikt av revisorns inflytandemöjligheter under första mötet .....	22
Tabell 4.4 Översikt av revisorns inflytandemöjligheter framöver .....	25

# 1. Inledning

---

*I det här kapitlet presenteras studiens bakgrund, problematisering, forskningsfråga och syfte. Kapitlet avslutas med en presentation av uppsatsens disposition.*

---

## 1.1 Bakgrund

Förväntningsgapet inom revision innebär att revisorns uppfattning kring vilket ansvar en revisor har skiljer sig från vad klienter och andra intressenter på marknaden förväntar sig att revisorn skall genomföra. Detta kan anses vara en effekt av att revisionsprofessionen i många avseenden inte varit tydlig med att presentera vad en revisor gör (Carrington, 2010; Koh & Woo, 1998). Begreppet förväntningsgap förklaras även som skillnaden mellan vad en revisor förväntar sig att prestera och vad användarna av de finansiella rapporterna förväntar sig för prestation av revisorn (Liggio, 1974). Således beror revisionens förväntningsgap på att revisorer och samhället har skilda uppfattningar kring vad revisorns roll och ansvar är. Exempelvis förekommer det många gånger en markant skillnad mellan revisorernas och samhällets uppfattningar angående revisorns ansvar att upptäcka olagliga handlingar och felaktigheter i de finansiella rapporterna (Koh & Woo, 1998).

Förväntningsgapet kan kopplas till tidigare stora revisionsskandaler, exempelvis Enronskandalen. Enron hade redovisat stora vinster trots att koncernen i själva verket gick med förlust. Skandalen innebar att Enron gick i konkurs och medförde även att revisionsbyrå Arthur Anderson, som hade utfört granskningen av Enron, fick avveckla sin verksamhet (Civilekonomen, 2011). Vid Enronskandalen ifrågasatte företags intressenter revisorernas bedömningar. De undrade exempelvis varför revisorerna inte utfärdat varningar kring vad som höll på att ske och varför revisorerna inte upptäckte bedrägerierna (Dennis, 2010). Enronskandalen tydliggör att samhället har förväntningar på att revisionen skall medföra en fullständig garanti på att företagets alla räkenskaper är korrekta och att revisorn skall upptäcka bedrägerier och felaktigheter (Dennis, 2010; Ebimobowei, 2010). Enronskandalen och andra skandaler utgör således konkreta exempel på att revisorer och samhället har olika uppfattningar om vad revisorns roll och ansvar är (Ebimobowei, 2010), vilket som nämnt är en av de bakomliggande orsakerna till förväntningsgapets existens.

Ebimobowei (2010) förklarar dock att revisionsprofessionen själv har introducerat förväntningsgapet. Detta på grund av att revisorer använder fenomenet som en form av ursäkt för att undvika direkta anklagelser vid revisionsmisslyckanden. Sikka, Puxty,

Willmott och Cooper (1998) beskriver vidare att revisionsprofessionen har besvarat dessa anklagelser dels genom att skylla på en okunskap angående revision i samhället, men även på att särskilda omständigheter har bidragit till ett misslyckande. Det viktigaste inom revisionsprofessionen är nämligen samhällets förtroende och i de fall detta förtroende skadas blir revisorns professionella bedömningar oanvändbara (Ebimobowei, 2010; Lee, Ali & Bien, 2009).

## 1.2 Problematisering

Förväntningsgapet inom revision har undersökts sedan Liggio (1974) först definierade fenomenet. De flesta studierna har undersökt revisorers och samhällets syn på revisorns roll och ansvar (Koh & Woo, 1998; Siddiqui, Nasreen & Choudhury-Lema, 2009). Som nämnt finns det ofta ett förväntningsgap mellan revisorer och samhället på grund av att samhället har förväntningarna att revisorn skall upptäcka bedrägerier och felaktigheter (Koh & Woo, 1998).

Efter att förväntningsgapet definierades blev ett nytt fokus inom forskningen att arbeta fram metoder som kunde tillämpas för att minska gapet. Framför allt har mer utbildning föreslagits som en metod för att kontrollera gapets storlek (Armitage, 2008; Ebimobowei, 2010; Koh & Woo, 1998; Siddiqui m.fl., 2009). Bailey m.fl. (Koh & Woo, 1998) genomförde en studie i USA som påvisade att ett större förväntningsgap föreligger mellan revisorer och personer med mindre kunskap, än revisorer och mer kunniga personer. Förväntningsgapet är därmed en effekt av bristande kunskaper och samhället anses behöva mer utbildning för att erhålla en rimlig uppfattning om revisorns plikter. Enligt revisorer är problematiken att samhället har missuppfattat revisorns roll och därför innehar en okunskap kring detta som måste hanteras (Ihendinihu & Robert, 2014; Siddiqui m.fl., 2009).

Trots att metoder har presenterats om hur förväntningsgapet kan minskas, fortsätter det existera. Ett senare fokus inom forskningen kring förväntningsgapet har därmed varit att försöka svara på varför gapet kvarstår fastän dess existens har bevisats upprepade gånger och metoder har tillämpats för att minska det (Ebimobowei, 2010; Koh & Woo, 1998; Siddiqui m.fl., 2009). Revisionsprofessionen anser att det är på grund av samhället förväntningsgapet kvarstår eftersom samhället inte förstår revisorns begränsningar (Frank, Lowe & Smith, 2001) Å andra sidan anses revisionsprofessionen ha misslyckats med att förmedla vilken unik kunskap professionen besitter, vilket kan kopplas till att det så kallade *audit society* inte har någon tydlig kärna. Det innebär att revisionsprofessionen inte anses



inneha någon unik kunskap och därmed blir det komplicerat att förmedla denna (Carrington, 2010; Power, 2000). Att förväntningsgapet kvarstår anses även bero på att revisorer försöker styra debatten om gapet i en önskvärd riktning. Det eftersom förväntningsgapet som nämnt anses ha introducerats av revisorer för att rättfärdiga att de inte uppnår samhällets förväntningar (Ebimobowei, 2010). En ytterligare orsak till varför gapet kvarstår kan bero på att de utbildningar om förväntningsgapet som revisorer tillhandhåller stämmer ofta överens med det revisorer själv anser är korrekt kunskap. Utbildningarna har trots detta okritiskt accepterats av samhället som en lösning på problemet (Sikka m.fl., 1998).

Tidigare forskning inom området har således främst fokuserat på att utreda vad förväntningsgapet är, hur det kan minskas och varför det kvarstår trots att det sedan långt tillbaka finns en medvetenhet om dess existens. Det verkar därmed saknas studier gällande om revisorer kan dra nytta av förväntningsgapet för att säkerställa sin plats på marknaden. Reid (2008) beskriver nämligen att professioner idag möter en förändrad marknad med ökad konkurrens. Att revisionsprofessionen försöker styra diskussionerna kring förväntningsgapet i en förmånlig riktning för revisorerna samt tysta ner diskussioner som påverkar professionens auktoritet (Ebimobowei, 2010; Sikka m.fl., 1998), leder till frågan om revisorer använder förväntningsgapet som en möjlighet för att fortsätta sälja sina tjänster och därmed ser fördelar i att gapet existerar.

Revisorernas perspektiv kommer att tillämpas i den här studien. Revisorerna utgör expertisen inom området, men deras unika kunskap har som sagt inte framgått (Carrington, 2010). Förväntningsgapet beskylls trots detta på en okunskap i samhället (Ebimobowei, 2010; Koh & Woo, 1998; Siddiqui m.fl., 2009). Med detta i åtanke och faktumet att förväntningsgapet kvarstår trots att revisorer anser att gapet kan elimineras och dessutom bidrar med utbildning (Sikka m.fl., 1998), finns det anledning att undersöka om revisorer eventuellt kan dra nytta av förväntningsgapet i sitt dagliga arbete.

### **1.3 Frågeställning**

Hur resonerar revisorer kring förväntningsgapet och deras potentiella möjlighet att med hjälp av förväntningsgapet utöva inflytande över klienter i dagliga relationer?

### **1.4 Syftesformulering**

Syftet med den här studien är att utifrån revisorernas perspektiv undersöka förväntningsgapet och revisorers möjlighet att med hjälp av gapet utöva inflytande i klientrelationer.

## 1.5 Disposition

Denna studie disponeras över fem kapitel. Det inledande kapitlet presenterar bakgrunden för studiens ämne och en diskussion kring problemet. Detta leder sedan ner till forskningsfrågan och syftet. Det andra kapitlet presenterar studiens metod som inleds med vetenskapligt synsätt och ansats. Därefter beskrivs angreppssätt och val av datainsamlingsmetod, sedan presenteras intervjuguiden som använts. Kapitlet avslutas med en beskrivning av studiens urvalsram och analysmetod samt validitet, reliabilitet och etiska överväganden. Det tredje kapitlet presenterar den teoretiska referensramen som studien har utgångspunkt i. Bland annat beskrivs revisionsprofessionens kunskap, förväntningsgapets olika dimensioner samt verktyg för att utöva inflytande. Det fjärde kapitlet består av en analys av det empiriska materialet. Analysen inleds med en presentation av revisorns arbete och resonemang kring förväntningsgapet. Tematiseringen och kodningen av det insamlade datamaterialet presenteras och därefter analyseras koderna utifrån olika stadier i klientrelationen. Det femte kapitlet presenterar de slutsatser studien har resulterat i. Kapitlet och studien avslutas med en presentation av studiens bidrag och förslag till vidare forskning.

## 2. Metod

---

*Det här kapitlet introduceras med studiens vetenskapliga synsätt och ansats. Därefter presenteras angreppssätt och datainsamlingsmetod. Sedan presenteras urvalsramen och analysmetoden av det insamlade materialet. Slutligen presenteras studiens validitet, reliabilitet och etiska överväganden.*

---

### 2.1 Vetenskapligt synsätt och ansats

Denna studie har använt hermeneutisk tradition som vetenskapligt synsätt. Att hermeneutiken tillämpats grundas i att det är läran om tolkning av text för att erhålla en förståelse av texten (Kvale, 1996). Studien har haft en abduktiv ansats, vilket innebär att en växling mellan induktion och deduktion har tillämpats. Vid abduktion undersöks verkligheten med hjälp av det empiriska materialet som utgångspunkt i likhet med en induktiv ansats, men samtidigt tas hänsyn till tidigare teorier vilket är innebörden av deduktion (Alvehus, 2013). Genom att växla mellan empirisk och teoretisk reflektion finns möjlighet att upptäcka nya aspekter och en eventuell utveckling av ett ämnes existerande teorier kan ske (Alvehus, 2013; Birkler, 2008). För den här studien innebar det att nya aspekter av förväntningsgapet kunde framställas.

### 2.2 Angreppssätt

Studien syftade till att undersöka hur revisorer resonerar kring förväntningsgapet och deras potentiella möjlighet att utifrån förväntningsgapet utöva inflytande över klienter i dagliga relationer. Med syftet i åtanke var det väsentligt att införskaffa en djupare förståelse för revisorers syn på förväntningsgapets existens. Detta hade varit svårt att uppnå genom en kvantitativ metod vilket medförde att denna metod inte föredrogs. En kvalitativ metod var bättre för studiens syfte eftersom målet var, förutom att erhålla en förståelse för revisorers syn på förväntningsgapet, även erhålla en förståelse för deras resonemang om förväntningsgapets potentiella möjlighet att utöva inflytande över sina klienter. Alvehus (2013) beskriver kvalitativ forskning som tolkande forskning. Ett kvalitativt angreppssätt innebär nämligen att forskaren skall bidra med mer kunskap om ett fenomen genom sin tolkning av detta. Denscombe (2009) förklarar vidare att kvalitativ forskning accepterar att olika forskare kommer fram till olika resultat, trots att samma metoder används. Det eftersom tolkningen av datamaterialet grundas i forskarens tolkningsskicklighet. Vår förhoppning var att en kvalitativ studie skulle medföra en ökad förståelse för revisorers möjlighet att utöva

inflytande med hjälp av förväntningsgapet över klienter de möter, snarare än att bidra med ytterligare förklaringar på varför gapet existerar.

### **2.3 Datainsamlingsmetod**

En kvalitativ metod i form av intervjuer är lämplig att använda när datainsamlingen baseras på åsikter och uppfattningar (Denscombe, 2009). Jacobsen (1993) beskriver att den intervjuade parten förmedlar sina kunskaper, upplevelser, erfarenheter och värderingar genom intervjun. Eftersom studiens syfte var att undersöka hur revisorer resonerar kring förväntningsgapet och deras potentiella möjlighet att utöva inflytande över klienter med hjälp av gapet, ansågs intervjuer vara den mest passande metoden.

Studien har använt intervjuer som datainsamlingsmetod. Detta gav möjlighet att i detalj undersöka varför vissa beteende uppkommer och varför individer hanterar situationer de befinner sig i på olika sätt (Kvale, 1996). De fem intervjuerna i den här studien utgick ifrån en semistrukturerad struktur. Det innebär att en lista med ämnen som skulle diskuteras var förberedd och frågor som skulle besvaras var nedskrivna i en intervjuguide (Kvale, 1996). I den här studien önskade vi en diskussion kring hur revisorer resonerar och därmed var semistrukturerade intervjuer lämpliga. Detta eftersom denna form av intervju enligt Alvehus (2013) ger respondenten möjlighet att påverka intervjuens utveckling.

Användandet av intervju som datainsamlingsmetod innebär enligt Mason (1996) att intervjuaren behöver vara beredd på att under intervjuens gång formulera nya frågor och eventuellt bortse från att ställa vissa frågor som förberetts. Vi märkte under intervjuerna att vissa frågor i vår intervjuguide inte alltid var lämpliga att ställa. Därför fokuserade vi på att ställa följdfrågor på ämnen som blev mer intressanta än andra under intervjuernas gång. Mason (1996) menar att det även är viktigt att ha i åtanke att frågorna måste vara lämpligt formulerade och sättet de presenteras för respondenten måste också övervägas. Vi vidtog åtgärder för att följa detta råd, som sagt valde vi exempelvis bort vissa frågor under intervjuernas gång beroende på hur vi uppfattade revisorn som intervjuades. Slutligen menar Mason (1996) att det är viktigt att intervjuaren har en balans mellan att prata och lyssna, samt att under intervjuens gång komma ihåg vad som har sagts. Detta var vi väldigt noggranna med, vi avbröt aldrig revisorerna utan lät dem styra intervjun. Dessutom satt vi ofta tysta och väntade på att revisorerna självmant skulle utveckla sina resonemang, vilket var en fungerande strategi.

Med hänsyn till att frågeställningen i den här studien kan uppfattas vara av en känslig karaktär var det viktigt att presentera frågorna under intervjuernas gång på ett lämpligt sätt. Detta kunde vi göra genom att dels vara väl pålästa om både förväntningsgapet och verktygen för att utöva inflytande, och dels genom att inte vara påflugna. Kvale (1996) förklarar nämligen att en bra intervjuare är väl påläst både på ämnet intervjun berör och social interaktion. Vidare är det viktigt att intervjuaren skall vara strukturerad och tydlig men även varsam och låta respondenten tala till punkt.

Vi tog även hänsyn till att intervjuareffekten kunde uppstå. Det innebär att människor svarar olika beroende på hur de uppfattar personen som ställer frågorna (Denscombe, 2009). Det var därmed viktigt för oss att under varje intervju uppfattas som seriösa och väl förberedda. Revisorerna skulle nämligen inte känna att vi upptog deras tid i onödan. Vi såg därför till att intervjuerna bokades in utifrån revisorernas önskemål och var på plats i god tid inför varje intervju. Under intervjuernas gång lyssnade vi aktivt och tolkade det som sades för att relevanta följdfrågor skulle kunna ställas.

Mason (1996) beskriver att intervjuer kan medföra etiska problem. För att minimera dessa kan intervjuaren som nämnt överväga vilka frågor som ställs, men även beakta huruvida anonymitet kan garanteras. Gillham (2008) beskriver nämligen att de individer som deltar i intervjuer delger intervjuaren personlig information. Det är därför väsentligt att ha i åtanke om materialet som samlas in är privat eller av känslig art och i fall anonymitet kan medföra att individerna ändå är villiga att ställa upp på att bli intervjuade (*ibid.*). Eftersom frågeställningen i de här studien till viss del kan uppfattas vara av känslig karaktär, har revisorerna varit anonyma.

## **2.4 Intervjuguide**

Intervjuguiden i den här studien var främst utformad med öppna frågor (Bilaga 1). Anledningen till det var att vi ville låta respondenten, i det här fallet revisorn, styra intervjuens utveckling samt ha ett stort utrymme för diskussion. Därmed var frågorna i intervjuguiden mer tänkta som förslag på frågor kring ämnet vilket innebar att utrymme fanns för att ställa intressanta följdfrågor.

Intervjuguiden var utformad med några inledande frågor för att få en inblick i revisorns vardag (Bilaga 1). Enligt Kvale (1996) är detta ett lämpligt tillvägagångssätt för att inleda en intervju.

Efter uppvärmningsfrågorna ställdes frågor om hur revisorn ser på förväntningsgapet inom revision. Frågor om förväntningsgapet ställdes för att bidra till en förståelse om revisorns syn på förväntningsgapet och hur det framträder i det dagliga arbetet. Därefter ställdes frågor om professionalitet, både generellt och inom revisionsprofessionen. Syftet med dessa frågor var att vi ville undersöka om de antaganden vi hittat gällande image och retorik i professioner stämde överens med revisorns. (Bilaga 1). Detta var nämligen intressant inför analysen av datan och studiens slutsatser.

Slutligen ställdes frågor gällande kontroll (Bilaga 1). Att detta ämne var sist i intervjun beror detta utgjordes av de mest känsliga frågorna i intervjun. Vår förhoppning var att revisorn skulle bli mer bekväm under intervjuens gång och därmed svara på dessa frågor.

## **2.5 Urvalsram**

Enligt Alvehus (2013) är det viktigt att erhålla den information som behövs från respondenterna. Vissa studieobjekt kan därmed anses vara bättre och mer lämpliga än andra. En bra respondent skall vara rik på kunskap, men även vara motiverad och samarbetsvillig (Kvale, 1996). Det fanns således flera faktorer som var väsentliga att ha i åtanke vid beslutet om urvalsstrategi. Eftersom studien syftade till att undersöka hur revisorer resonerar krävdes det att respondenterna var just revisorer, med andra ord personer med en viss typ av erfarenhet. Dock kan en effekt av att studera en begränsad grupp vara att det uppstår en informationsmättnad. Det vill säga att de olika respondenterna tenderar att återkomma med samma information (Alvehus, 2013). Detta är den huvudsakliga anledningen till varför studien som nämnt har baserats på fem intervjuer. Vi märkte nämligen efter den tredje intervjun att resonemangen revisorererna förde var likartade, därmed ansåg vi att fem intervjuer var tillräckligt för att samla in den information vi behövde. Denna studie baserades på en kombination av strategiskt och bekvämlighets urval. Urvalet har skett med hjälp av personliga kontakter som hjälpt oss att komma i kontakt med de revisorer som intervjuats. Två av revisorererna som intervjuats arbetar inom The Big 4 byråerna, två revisorer arbetar tillsammans på en större revisionsbyrå och en på en mindre byrå.

## **2.6 Dataanalys**

Intervjuerna i studien har spelats in och sedan transkriberats. Detta bidrog till att det insamlade materialet blev enklare att analysera. Enligt Denscombe (2009) och Alvehus (2013) är ett initierande steg för tolkningsprocessen att känna en förtrogenhet med det insamlade materialet. För vår studie innebar det att flera genomgångar av materialet

genomfördes för att förstå vad det egentligen handlade om. Därefter påbörjades den huvudsakliga processen, att tolka materialet, vilket utgjorde tematisering och kodning av datan. Revisorernas beskrivningar av klientrelationerna utgjorde grunden för tematiseringen. Genom att granska vilka begrepp som vara återkommande i relationen till klienten kunde tre huvudsakliga teman konstateras. Därefter var det möjligt att ta fram de tillhörande koderna till varje tema, vilket även genomfördes med hjälp av att analysera vilka begrepp som var vanligt förekommande. Inom varje tema hade vi dessutom fokus på olika stadier i klientrelationerna, eftersom möjligheten att utöva inflytande såg annorlunda ut beroende på i vilken fas relationen mellan revisorn och klienten befann sig i. Utifrån tematiseringen och kodningen kunde både samband identifieras och gemensamma uttalanden kunde konstateras.

## **2.7 Validitet och reliabilitet**

Studiens validitet har grundats på Kvaales (1996) tre typer av validitet. Den första är hantverksvaliditet, vilket innebar att vi under studiens genomförande kontinuerligt har kontrollerat, ifrågasatt och tolkat det insamlade materialets rimlighet. Den andra formen av validitet är kommunikativ validitet som syftar till att läsaren skall kunna följa med i resonemangen. Detta har vi uppnått genom att försöka se till att allt som skrivits är väsentligt för uppsatsen och därigenom försökt bibehålla en röd tråd från början till slut. Den sista formen av validitet är pragmatisk validitet. Denna typ av validitet avser hur användbart studiens resultat är. Förhoppningen var att vår studie skulle bidra med en aspekt på förväntningsgapet som tidigare inte fanns, nämligen om revisorer kan nyttja gapet för att utöva inflytande och därigenom säkerställa sin plats på marknaden.

Reliabilitet är enligt Alvehus (2013) svårt att uppnå genom kvalitativa studier eftersom det avser huruvida forskningsresultaten är upprepningsbara. Forskaren är nämligen en del av tolkningsprocessen och väljer således ut delar ut av verkligheten för att placera dem i ett visst sammanhang. Vidare är det inte troligt att olika intervjuare får samma svar om de intervjuar samma person (*ibid.*), med hänsyn till det som nämnt angående intervjuareffekten. Därmed var begreppet reliabilitet inte relevant för vår studie.

## **2.7 Etiska överväganden**

Med hänsyn till att datainsamlingsmetoden intervju bidrar till utlämnandet av mycket personlig information, framför allt personliga åsikter, valde vi att hantera både personuppgifter och företagsuppgifter anonymt under studiens genomförande. Dessutom har informerat samtycke erhållits från samtliga respondenter.

### 3. Teoretisk referensram

---

*I detta kapitel presenteras studiens teoretiska referensram. Först presenteras antaganden från professionsteori för att beskriva revisionsprofessionens kunskap. Därefter presenteras förväntningsgapets olika dimensioner, med fokus på gapet mellan revisorn och klienten. Kapitlet avslutas med en presentation av olika verktyg för att utöva inflytande; image, retorik och kunskapsövertag.*

---

#### 3.1 Revisionsprofessionens kunskap?

Förväntningsgapet som uppstår mellan revisorn och annan part, i den här studien främst klienter, har bakgrund i revisorns expertkunskaper. En anledning till förväntningsgapet existens anses vara att revisionsprofessionen enligt Carrington (2010) misslyckats med att tydliggöra sin expertis. Kunskaper om professioner är därmed relevant utifrån studiens syfte för att förstå revisorernas arbetssätt och därigenom deras möjlighet att utöva inflytande i dagliga klientrelationer. Professioner innehar enligt teorin expertkunskaper vilket betyder att arbetet inte kan utföras av individer som inte arbetar inom professionen. Dessutom anses professioners kunskap vara säkerställdkunskap, men det är dock mycket svårt för utomstående att särskilja professioners särskilda egenskaper. Således är det även svårt att värdera deras handlingar (Brante, 2005; Freidson, 1999). Detta framgår tydligt inom revisionsprofessionen eftersom samhället anlitar revisorer utan att egentligen veta varför (Carrington, 2010). I dessa situationer anses en koppling finnas till både förväntningsgapet och revisorns potentiella möjlighet att utöva inflytande i dagliga relationer med klienten. Detta eftersom det är svårt för klienten att värdera revisorns arbete på grund av oklarheterna angående vad revisorns roll och ansvar är. Power (2003) beskriver att det inte är tydligt vad som utgör en bra revision och menar att revisorer därför lägger ner mycket tid på hur de uppfattas av samhället. Grey (1998) förklarar vidare att professioner, där den unika kunskapen inte framgår tydligt, tenderar att fokusera på att uppfattas som professionella. Detta sker dels genom att personal anställs utifrån personliga egenskaper och dels genom att ett lämpligt beteende uppvisas.

Revisionsprofessionen innehar en kontroll över områdets expertis eftersom professioner i allmänhet har möjligheten att utesluta andra grupper genom att införa diverse principer och lagar. Detta hindrar individer som står utanför professionen att utföra samma arbete och innebär att professionen inte bara kontrollerar expertisen, utan avgör dessutom vad som är säkerställd kunskap (Brante, 2005; Grey, 1998). Att förväntningsgapet kvarstår beror som



tidigare nämnt delvis på att samhället i många fall okritiskt har accepterat revisionsprofessionens föredragna lösningar på problemet, samt att de utbildningar revisorer bidrar med för att minska gapet avspeglar det som revisorerna anser är korrekt (Sikka m.fl., 1998). Att samhället okritiskt har accepterat revisionsprofessionens föredragna lösningar på förväntningsgapet kan exempelvis bero på att samhället enligt Abbott (1988) och Brante (2005) tenderar att se professioner som en form av hjältar. Detta utgör ett tydligt exempel på att revisionsprofessionen avgör både vilken kunskap som är korrekt och vilka delar av denna kunskap samhället får ta del av. I sin tur leder detta till att revisionsprofessionen får ett yrkesmonopol på marknaden och att revisorer därigenom kan frigöras från ansvar för förväntningsgapets existens. Professioner strävar nämligen efter att kontrollera ett yrke och samhällets definitioner av yrkets uppgifter (Brante, 2005; Grey, 1998).

### **3.2 Förväntningsgapet**

#### *3.2.1 Definitioner på förväntningsgapet*

Liggio (1974) var som nämnt först med att använda begreppet förväntningsgap inom revision. Den beskrivning Liggio gav på förväntningsgapet var skillnaden mellan vad en oberoende revisor förväntar sig att prestera och vad användarna av de finansiella rapporterna förväntar sig för prestation av revisorn. The Cohen Commission (Koh & Woo, 1998; Lee m.fl., 2009) utvecklade definitionen genom att ta hänsyn till om det fanns ett förväntningsgap mellan vad samhället förväntar sig eller behöver och vad revisorer kan och borde kunna förväntas uppnå. Vidare beskrev Monroe och Woodliff (Koh & Woo, 1998) att revisionens förväntningsgap beror på att revisorer och samhället har skilda uppfattningar kring vad revisorns uppgifter och ansvar är. Dennis (2010) definierar förväntningsgapet med att parterna har olika uppfattningar och önsknings om vad en revision innebär, användarna kan därmed ha felaktiga uppfattningar om vad revisorns uppgifter är.

#### *3.2.2 Förväntningsgapet mellan revisorn och olika parter*

Ett förväntningsgap föreligger inte bara mellan revisorer och samhället som helhet utan även mellan revisorer och de olika parter de möter i sitt arbete (Frank m.fl., 2001). Gapet föreligger således mellan revisorer och 1) samhället, 2) klienter, 3) användare av de finansiella rapporterna och 4) studenter/nya revisorer.

Skilda förväntningar mellan revisorer och samhället är de huvudsakliga orsakerna till förväntningsgapets existens. Detta på grund av att samhällets förväntningar på revisorer många gånger är orealistiska, speciellt inom de områden som berör revisorns uppgifter och

uttalande gällande de finansiella rapporterna (Ebimobowei, 2010; Siddiqui m.fl., 2009). Som tidigare nämnt har samhället förväntningarna att revisionen skall medföra en garanti på att det reviderade företags räkenskaper är korrekta och att revisorn skall upptäcka både bedrägerier och felaktigheter. Dessa förväntningar stämmer dock inte överens med vad revisorer själv anser att deras roll och ansvar är (Dennis, 2010; Frank m.fl., 2001; Koh & Woo, 1998).

När revisorer och klienter har skilda förväntningar kan det leda till vissa konsekvenser. Ett större förväntningsgap mellan dessa parter kan innebära att klienten upplever revisorn som mindre trovärdig. På grund av detta ägnar revisorer mycket tid åt att upprätthålla en god relation med klienterna snarare än att fokusera på att uppfylla hela samhällets förväntningar (Sikka m.fl., 1998). Revisionsbyråer brukar exempelvis investera i relationer där klienten tenderar att bli bunden till revisorn (Alvesson, 2001). Ibland uppstår situationer när kunderna inte har tydliga förväntningar på parten som tillhandahåller tjänsten. Det innebär att kunderna kan tycka att något är fel med tjänsten, men är osäkra på vad och har därför svårt att påverka situationen. Detta är ett förekommande problem avseende tjänster som tillhandahålls av professioner eftersom det är svårt för kunderna att avgöra kvaliteten på tjänsterna de köper (Ojasalo, 2001). Förväntningsgapet mellan revisorn och klienten kan därför även existera på grund av att klienten har otydliga förväntningar och på grund av detta inte blir nöjd med tjänsten som utförs.

Förväntningsgapet mellan revisorer och användarna av den finansiella informationen beror främst på att användarna har en annan uppfattning än revisorer gällande revisorns ansvar att upptäcka bedrägerier och felaktigheter. Användarna av den finansiella informationen tenderar nämligen att lägga ett större ansvar på revisorer gällande dessa område medan revisorer själv anser att deras ansvar kring detta är mycket begränsat (Koh & Woo, 1998).

Slutligen föreligger ett förväntningsgap mellan revisorer och studenter/nya revisorer. I detta fall är förväntningsgapet inte lika framträdande eftersom revisorer och studenter i många avseenden kan anses vara en relativt homogen grupp (Frank m.fl., 2001). Ett förväntningsgap föreligger framför allt mellan revisorer och studenter utan utbildning inom redovisning. I likhet med övriga nämnda parter beror även detta förväntningsgap på skilda uppfattningar om vad revisorns roll och ansvar är. Dessutom skiljer sig uppfattningarna om huruvida revisorers uttalande i de finansiella rapporterna medför en garanti på att företags räkenskaper är korrekta (Siddiqui m.fl., 2009). Som tidigare nämnt har mer utbildning

gällande revisorers roll och ansvar i många studier lyfts fram som ett verktyg för att reducera förväntningsgapet (Ebimobowei, 2010; Koh & Woo, 1998; Siddiqui m.fl., 2009).

### 3.3 Möjligheter att utöva inflytande i klientrelationer

Det finns olika verktyg för revisorer att utöva inflytande i klientrelationer. I den här studien presenteras image, retorik och kunskapsövertag som huvudsakliga verktyg. Revisorn kan tänkas ha nytta av dessa verktyg för att utöva inflytande i klientrelationen när ett förväntningsgap mellan dessa parter föreligger. Att dessa tre verktyg är intressanta för studiens syfte beror på att revisorer antas ha ett stort fokus på hur de uppfattas av sina klienter. Därmed är image och retorik två viktiga verktyg för att influera klientens uppfattning om revisorn. Kunskapsövertaget kan revisorn använda som argument för att klienten skall matcha sina förväntningar med revisorns och för att klienten skall bli bunden till denne.

#### 3.3.1 Image

Image är ett användbart verktyg för revisorer eftersom det kan användas för att kontrollera hur de uppfattas och därmed påverka deras inflytande i klientrelationer. Samhällets förtroende för revisorer är det viktigaste inom professionen och därmed är revisorernas rykte och integritet en stor del av professionens kärna (Ebimobowei, 2010; Lee m.fl., 2009; Rezaee, 2004). Förtroendets betydelse innebär att revisorer inte gör några uppoffringar gentemot sina klienter om det innebär en risk för att deras rykte tar skada (Rezaee, 2004).

Verksamheter som bygger på kunskap präglas ofta av att det finns ett starkt fokus på rykte och image inom organisationen. Professioner utan en tydlig unik kunskap fokuserar därmed ofta på hur de uppfattas av samhället (Alvesson, 2001; Grey, 1998). Detta blir tydligt inom revisionsprofessionen eftersom det enligt Carrington (2010) finns ett större fokus på ett professionellt uppförande snarare än kunskapen professionen innehar. Detta kan kopplas till det som tidigare nämnts gällande att professionen inte har tydliggjort vilken unik kunskap den innehar (*ibid.*). Med detta i åtanke kan det enligt Anderson-Gough, Grey och Robson (2000) anses vara viktigt att revisorer ger intrycket av att vara självsäkra och disciplinerade. Nya revisorer blir ofta väl införstådda i vikten av att uppvisa ett professionellt beteende gentemot klienten, snarare än att enbart uppvisa korrekta kunskaper (*ibid.*). Revisorer med en bra image kan dessutom utnyttja denna som en form av kompensation om klientens förväntningar inte uppnås. Ojasalo (2001) förklarar nämligen att image kan fungera som ett slags filter om kundens förväntningar inte matchas av parten som tillhandahåller tjänsten.

Genom att den säljande parten uppvisar en bra image kan kunderna bli nöjda med tjänsten de köper, även om deras förväntningar inte uppnås. Å andra sidan kan en bra image vara orsaken till att kunden från början sätter upp höga eller orealistiska förväntningar. Detta eftersom den säljande parten genom sin image ger intrycket av att denne faktiskt kan uppfylla de förväntningar kunden har (*ibid.*).

För att revisorer skall upprätthålla en önskad image krävs det kontroll. Enligt Alvesson (2001) finns det svårigheter att uppvisa en korrekt kompetens och bra prestationer samtidigt som rätt intryck och image skall förmedlas. Detta innebär att reglering krävs gällande de anställdas roll och ansvar för att upprätthålla en önskad image i organisationen. Image är nämligen något som konstrueras inom företaget (Anderson-Gough m.fl., 2000). För att upprätthålla rätt image kan som tidigare nämnt rekryteringsprocessen användas för att skapa ett önskvärt beteende hos de anställda, detta genom att endast anställa en viss typ av människor (Anderson-Gough m.fl., 2000; Grey, 1998).

### 3.3.2 Retorik

Organisationer vars verksamhet bygger på kunskap är beroende av samhällets föreställningar om vilket arbete organisationerna kan utföra för att kunna vara framgångsrika (Alvesson, 2001). Här finns en koppling till förväntningsgapet eftersom Carrington (2010) menar att samhället köper revisorns tjänster i tron om att det är viktigt med en revision, men utan att egentligen veta varför revisionen genomförs. Användandet av en god retorik innebär möjligheten att argumentera för sin sak (Alvesson, 2001), vilket betyder att revisorer med kunskaper inom retorik kan övertyga både klienter och samhället att revision är nödvändigt. En god retorik kan även medföra att revisorer kan reda ut situationer där klienter har otydliga förväntningar. Ojasalo (2001) beskriver nämligen att en dialog mellan parterna vid en sådan situation kan leda till att kundens förväntningar övergår från otydliga till precisa. Om revisorn kan förmedla en känsla av säkerhet när klienten är osäker innebär det att revisorn hamnar i den starkare positionen. I de fall klienten har otydliga förväntningar kan revisorn dessutom få en konkurrensfördel om denne är medveten om att otydliga förväntningar kan förekomma (*ibid.*). För revisorer som är proaktiva och således vet vad klienten är i behov av innan denne själv är medveten om det, kan detta innebära möjligheten att sälja fler tjänster. Men även här kan en god retorik användas för att revisorer skall kunna framföra detta till sina klienter.

En god retorik antas, precis som image, bli kontrollerad och framarbetad med hjälp av rekryteringsprocessen. Detta genom att personer anställs utifrån personliga egenskaper (Grey 1998). Dessutom får nya revisorer tidigt lära sig om hur de skall bemöta olika klienter och därmed även hur klienter skall tilltalas (Anderson-Gough m.fl., 2000).

### 3.3.3 Kunskapsövertag

Professioners kunskapsinnehav blir ofta säkerställt genom att medlemmarna blir auktoriserade inom sitt område (Alvesson, 2001). Revisorer antas därmed inneha fördelen att deras kunskap inte ifrågasätts eftersom högre institutioner har tydliggjort att revisionsprofessionen innehar korrekt kunskap för att utföra arbetet. Dessutom beskriver Alvesson (2001) och Brante (2005) att professioners kunskap inte bara anses vara säkerställd kunskap, utan det är även väldigt svårt för utomstående att utvärdera professionellas arbete. Detta på grund av att professionerna själv utformar regleringen om utvärderingen. Alvesson (2001) beskriver exempelvis att det är svårt att bedöma kvaliteten på en revision eftersom klienterna har väldigt begränsad insyn i revisorns arbete.

Shapiro (2005) beskriver att agenten i agent-teorin många gånger har ett informationsövertag gentemot principalen när agenten utgörs av en profession. Inom revision innebär detta exempelvis att klienten inte vet hur många granskningar revisorn behöver genomföra för att känna komfort eller vilka väsentlighetsnivåer som tillämpas samt hur flexibiliteten i regleringen kan tolkas. Detta kan kopplas till klientens begränsade insyn i revisorns arbete som nämndes ovan och det anses även vara en bidragande faktor till förväntningsgapet inom revision. Vidare finns antaganden inom agent-teorin att principalerna försöker minska informationsövertaget med hjälp av övervakning av agenterna (*ibid.*) Detta är även tydligt i förhållande till förväntningsgapet eftersom diverse metoder, utöver mer utbildning av samhället, har presenterats för att minska gapet. Exempelvis har fler revisionsstandarder införts och en utökad revisionsberättelse föreslagits som lämpliga lösningar (Ebimobowei, 2010; Koh & Woo, 1998; Siddiqui m.fl., 2009). Dock beskriver Eisenhardt (1989) att det är svårt att övervaka agenter vars arbete inte är särskilt enformigt. Eftersom revisorer idag utför fler tjänster än revision kan det bidra till ett större förväntningsgap eftersom övervakningen blir mer komplicerad. Dessutom kan det innebära att revisorn får ett större informationsövertag gentemot klienten på grund av att extra tjänster leder till att revisorn får veta mer om klienten (Canning & Gwilliam, 1999; Lee m.fl., 2009).

Organisationer vars verksamhet bygger på kunskap har fördelen att deras kunder tenderar att återkomma till den organisation de har erfarenhet ifrån, vilket är beroende av kundens grad av osäkerhet. Det är därmed väsentligt för dessa typer av organisationer att investera i och upprätthålla goda kundrelationer. Revisionsbyråer brukar som nämnt investera i relationer där klienten tenderar att bli bunden till revisorn (Alvesson, 2001). Exempelvis kan klienten bli bunden till revisorn genom revisorn nyttjar sitt kunskapsövertag gentemot klienten. Enligt Ojasalo (2001) sker detta genom att vara proaktiv och föreslå tjänster kunden är i behov av innan denne själv är medveten om detta.

#### *3.3.4 Summering av inflytandemöjligheter*

Revisorn kan tänkas ha ett inflytande i dagliga klientrelationer genom att uppvisa en professionell image. Det innebär att revisorn fokuserar på hur denne uppfattas av klienter och vilket intryck som ges för att styra vilket rykte revisorn får. För att upprätthålla en image av att vara professionell kan retorik användas. En revisor som har kunskaper inom retorik kan använda detta för att utöva inflytande genom en dialog med klienten. Detta kan stärka klientens relation till revisorn och skapa ett beroende hos klienten där denne är i behov av revisorns hjälp. Slutligen har revisorn inflytande på grund av sitt kunskapsövertag. Eftersom revisorn genom sin auktorisation anses få sin kunskap säkerställd, leder det till att utomstående litar på att revisorerna är kompetenta. Revisorn dra nytta av att utomstående inte har någon direkt insyn i vilken faktisk kompetens som innehas av revisorer och professionen som helhet. Klienten har exempelvis ingen kontroll över vilka väsentlighetsnivåer revisorn tillämpar eller hur regleringen är utformad och kan tolkas.

## 4. Analys

*Följande kapitel presenterar analysen av empirin. Analysen inleds med en presentation av revisorernas syn på revision och deras resonemang kring förväntningsgapet. Därefter presenteras tematiseringen och kodningen av det insamlade datamaterialet. Detta diskuteras sedan utifrån revisorns möjlighet att i tre stadier utöva inflytande i klientrelationer; innan första mötet, under första mötet och framöver.*

Arbetet som revisor är ett omväxlande arbete och innebär många gånger ändringar i schemat med kort varsel, ”... det står liksom aldrig still på det sättet utan man har hela tiden nya utmaningar. Det är en klyscha men det är ändå sant.” (Revisor 1). Som revisor ställs man dagligen inför nya problem och frågeställningar och får på grund av detta ofta agera både bollplank och problemlösare åt sina klienter. Med hänsyn till detta är det väsentligt att revisorn har ett intresse för både siffror och problemlösning, annars är det svårt att hjälpa klienten.

Inom yrket möter och arbetar revisorn med många olika människor och företag. Därmed är det viktigt att uppfattas som professionell eftersom det bidrar till att klienten känner ett förtroende till revisorn. Förtroendet är något av det viktigaste för revisorn eftersom det är revisorns berättigande. En revisor bör ha hög integritet, vara ansvarstagande och proaktiv samt ha en hög kompetens och veta hur denna kan förmedlas. Revisor 5 beskriver det så här:

Dels handlar det om att ha en faktisk kompetens. Alltså jag måste faktiskt kunna saker och ting, det kan inte vara så att jag inte kan svara på en enda fråga... Men det handlar också om att använda kunskapen och omsätta den i praktisk mening, så att det passar just den kunden... Det andra som jag upplever som profession det är att man vågar stå på sig även när det blåser lite, man kan inte alltid vända kappan efter vinden... Det handlar lite om civilkurage och lite om faktisk kompetens, det är vad jag ser som en professionell revisor.

Revisorn skall således kunna berika kunden genom sin erfarenhet och sättet att förmedla sin kunskap. Dessutom kan klientens vardag förenklas genom att revisorn uppvisar en proaktiv sida, vilket även har en stark koppling till att uppfattas som professionell. I slutändan skall revisorns arbete innebära att klienten är nöjd därför att ”Det är ju de nöjda kunderna som ger nya kunder.” (Revisor 5).

### 4.1 Revisorers bild av förväntningsgapet

Förväntningsgapet uppstår på grund av en bristfällig förståelse mellan de involverade parterna. Förväntningsgapet uppkommer när klienten inte är ”... insatt i vad en revisor gör

eller ska göra, borde göra, kan göra, får lov och göra...” (Revisor 1). Således är klienten inte insatt i revisorns roll och ansvar och vet därför inte vilka krav och förväntningar som kan ställas på revisorn. Klienten tenderar därmed att förvänta sig tjänster som inte ingår i rollen som revisor. Samtidigt kan förväntningsgapet bero på att revisorn inte är insatt i klientens kunskapsnivå. I de fall klienten har en låg kunskapsnivå om revisorns roll och ansvar blir förväntningsgapet en konsekvens av klientens bristande kunskap. Förväntningsgapet kan även bero på att revisorn varit dålig på att fånga upp signaler om att klienten inte är införstådd i vad revisorn skall göra. I sådana situationer kan en bristfällig kommunikation mellan revisorn och klienten, avseende vad respektive part förväntar sig, vara orsaken till varför gapet uppstår.

Det finns enligt de revisorer som intervjuats flera anledningar till att förväntningsgapet kvarstår. I huvudsak beror det på att revisorn och klienten har olika syn på vad revision innebär. Revisorsyrket har förändrats i den bemärkelsen att granskningen genomförs på ett annat sätt eftersom att tekniken har utvecklats. Därmed gör revisorn inte samma saker som förut. Revisorns tidigare arbete innebar exempelvis att stämpla fakturor, vilket i många fall medförde att klienten förväntade sig att alla fakturor skulle vara stämplade för att revisionen skulle vara genomförd. Idag utförs granskningen annorlunda och dessutom är förväntningarna högre på revisorer på grund av att klienterna förväntar sig mer tjänster för mindre arvode. Exempelvis har alla klienter en egen uppfattning om vilka tjänster de skall erhålla för sina pengar, vilket således skapar felaktiga förväntningar.

Det finns även uppfattningar om att revisorn skall ha kunskaper om allt. Detta innebär att bilden av revisorn är snedvriden. Klienten har ibland en uppfattning om att revisorn endast är en konsult, vilket inte stämmer överens med verkligheten. Revisorer bär själv ett visst ansvar i detta, Revisor 4 beskriver att:

... det är ju kanske ett problem rent så att alla inom branschen har varit rätt dåliga på att förklara och vad är det vi ska göra... Det är väl för att vi har varit dåliga på att förklara helt enkelt.

Således har branschen inte varit tillräckligt tydlig med att förklara vad revisorn gör, klienten har bland annat svårt att avgöra skillnaden mellan redovisning och revision. Detta anses dock bero på att revision numera är frivilligt, tidigare fanns inte samma behov av att förklara vad revision innebär. Dessutom finns det en felaktig bild av att revisorn är en form av polis eller Skatteverket vilket bidrar till förväntningsgapets fortsatta existens. Detta anses bero på att massmedia har framställt revisorns roll och ansvar felaktigt. Det grundas dock i att en viss



mystik kring revisionsprofessionen föreligger vilket i sin tur gör det svårt för utomstående att veta exakt vad det innebär att arbeta som revisor.

#### 4.2 Revisorns möjligheter att utöva inflytande

Utifrån det empiriska materialet har nedanstående teman och koder tagits fram. De tre teman som framgår i intervjuerna är bemötande, kompetens och kontroll. Dessa teman och tillhörande koder har olika tyngdpunkt under olika stadier i revisorns klientrelationer. Innan revisorn träffar klienten första gången ser möjligheten att utöva inflytande ut på ett sett. Under första mötet ser möjligheten annorlunda ut och likaså framöver. Möjligheterna att utöva inflytande kommer därmed att analyseras separat utifrån dessa tre stadier.

Tabell 4.1 Översikt över empirins teman och koder

<b>Tema</b>	<b>Bemötande</b>	<b>Kompetens</b>	<b>Kontroll</b>
<b>Kod</b>	Integritet	Förståelse	Informationsasymmetri
	Förtroende	Försprång	Nätverk
	Kommunikation	Expertis	Regelverk
	Uppförandekod	Erfarenhet	Ansvar
	Anseende	Proaktivitet	God revisionssed

Koderna berörande bemötande beskriver revisorns olika möjligheter att utöva inflytande vid direktkontakt med klienten. Det framgår under samtliga intervjuer att integritet, förtroende och kommunikation är det viktigaste när en direktkontakt med klienten föreligger. Temat kompetens berör i huvudsak revisorns möjlighet till inflytande genom att uppvisa en förståelse gentemot klienten och skapa en förståelse hos denna, men även här är revisorns erfarenhet och proaktivitet väsentlig. Det slutgiltiga temat, kontroll, utgör revisorns möjlighet att utöva inflytande genom att ha ett starkt nätverk, hänvisa till regelverk och nyttja informationsasymmetrin gentemot klienten.

#### 4.3 Revisorns inflytande innan första mötet

Innan revisorn träffar klienten första gången är möjligheten att utöva inflytande relativt begränsad. Inflytandet kan i princip endast ske genom att revisorn drar nytta av sin kompetens och kontroll. Kompetensen kan i huvudsak användas för inflytande genom att revisorn utnyttjar informationsövertaget gentemot klienten och använder sin egen expertis väl. Eftersom revisorn innehar en kontroll över sitt nätverk kan detta användas för inflytande innan första mötet. Dessutom är revisorn bunden till regelverk och god revisionssed vilket medför att även dessa faktorer kan styra möjligheten att utöva inflytande i klientrelationer, även innan första kontakten.

Tabell 4.2 Översikt av revisorns inflytandemöjligheter innan första mötet

<b>Tema</b>	<b>Kompetens</b>	<b>Kontroll</b>
<b>Kod</b>	Expertis	Informationsasymmetri Närverk Regelverk God revisionssed

Förväntningar finns redan innan revisorn och klienten kommer i kontakt med varandra första gången, eftersom människor generellt har förväntningar på parten de skall möta. Således är detta inte något som är specifikt för revisorn och klienten. Klienten har som nämnt många gånger förutfattade meningar och en skev uppfattning om vad revision innebär. Det betyder att klienten skapar "... en felaktig uppfattning om vad du kan ställa för krav och förväntningar på din revision och revisorn." (Revisor 1). Detta kan dock ha en koppling till att "... branschen har varit rätt dåliga på att förklara och vad är det vi ska göra." (Revisor 4). Det är därmed svårt för klienten att veta som kan förväntas av revisorn innan första mötet, speciellt eftersom klienten ibland inte har någon vetskap om vilka tjänster revisorn erbjuder. I dessa situationer kan revisorn dra nytta av verktyget kunskapsövertag för att utöva inflytande över klienten. Revisorn anses nämligen inneha säkerställd kunskap och vet vilka förväntningar klienten rimligen kan sätta. Det är revisorn som har kunskaper om regelverk och god revisionsmed, således är det även revisorn som utifrån detta kan avgöra om klientens förväntningar är rimliga eller inte.

I situationer där klienten har en suspekt uppfattning gentemot revisorn, exempelvis "Om folk tror att du är en typ av polis som liksom ska utreda ekonomisk brottslighet, det är ju inte bra ju. För det ger ju helt fel signaler och då blir du ju liksom mistrodd." (Revisor 1), kan revisorn skapa ett inflytande innan första mötet genom att avvakta och vara medveten om detta. Revisorn kan undvika att skapa negativa relationer till klienter genom vetskapen att vissa klienter är suspekta. Bland annat kan revisorn avstå från att kontakta klienter de inte mött tidigare för att be dessa om information, eftersom det finns en risk att klienten därigenom får en negativ inställning till revisorn. Revisorn använder kunskapsövertaget gentemot klienten genom att vara medveten om att denna typ av suspekt beteende kan förekomma och sedan agerar utifrån detta. Genom att undvika att kontakta klienter revisorn inte har någon relation till, upprätthålls även bilden av att vara professionell. Detta eftersom en del av det professionella beteendet innebär att klienten skall känna ett förtroende för revisorn. Ett förtroende kan nämligen vara svårt att upprätta utan direktkontakt med klienten, särskilt i situationer där denna möjligtvis kan vara suspekt inställd till revisorn.

Revisorns nätverk utgör en stor möjlighet att utöva inflytande innan första mötet. Det förekommer att klienterna som kontaktar revisorn har rekommenderats att kontakta denne och har därför troligtvis en positiv inställning och uppfattning till både revisorn och dess arbete. ”Många kunder får vi in genom vårt nätverk så att säga, befintliga kunder eller olika konsulter... Och de vet hur vi jobbar...” (Revisor 2). Precis som alla andra affärsverksamheter är revisionsbyråer beroende av sitt varumärke och är medvetna om att goda klientrelationer är viktigt, ”Det är ju de nöjda kunderna som ger nya kunder. Och där tror jag att vad kunderna säger om mig spelar roll.” (Revisor 5). Situationen här är omvänd jämfört med de tillfällena klienten har en skeptisk inställning till revisorn. I de fall en nöjd klient har rekommenderat revisorn till en annan kan det tänkas att de nya klientens förväntningar på revisorn endast är positiva. Nätverket innebär också att revisorn har en kontroll över vilka branscher denne arbetar med. Genom att vara restriktiv mot branscher där revisorn är medveten om att mycket problematik kan förekomma, medför det att revisorn kan välja att endast arbeta med seriösa klienter. Det bidrar med stor sannolikhet till att revisorn får ett gott rykte och blir rekommenderad till andra. Image är det huvudsakliga verktyget för inflytande när det kommer till att vårda sitt varumärke. Varumärket skall spegla revisorn och genom att välja bort vissa branscher kan revisorn uppfattas som mer tillförlitlig. Samtidigt är det viktigt att den professionella bilden upprätthålls av revisorn för att denne skall få ett gott rykte:

... professionella affärsmässiga kontakter handlar ju om just kontakter. Och kontakter sprids ju liksom via word-of-mouth, det är ju liksom din uppfattning om någon annan som styr om du rekommenderar någonting eller inte. Det är kanske inte alltid priset som styr om du känner att du får ett bra värde för det som levereras. Så visst är det så. (Revisor 1).

Informationsasymmetri kan förekomma när revisorn skall möta en ny klient på grund av att denne byter revisor. Det finns nämligen regelverk som säger att när en revisor får ett nytt revisionsuppdrag skall ”... den tillträdande revisorn kontakta den avgående revisorn... Det står i våra rekommendationer att vi ska göra det.” (Revisor 3). I dessa fall blir revisorn medveten om klientens historik och har inför ett första möte redan information som kan användas för att exempelvis sälja fler tjänster. Informationsasymmetri uppkommer även i de fall klienten inte har några kunskaper om den nya revisorns arbetssätt och kompetens. Således kan revisorn inför ett första möte vara väl förberedd genom sitt kunskapsövertag, medan kunden har svårt att förutse mötets händelseförlopp. Revisorn är dessutom insatt i både lagar och regelverk, ”... det finns ett ganska komplext regelverk som ligger till grund

för vad vi får göra, kan göra motsvarande vad vi har kompetens till och sen har vi det här vad vi måste göra.” (Revisor 3) och är således införstådd i vad denne får göra och inte. Det är inte säkert att klienten har samma kunskaper om detta och väljer därmed att förlita sig på att revisorn vet vad som är korrekt och innehar rätt expertis för att utföra arbetet. Även vid denna typ av situation kan informationsasymmetri möjliggöra för revisorn att utöva inflytande med hjälp av sitt kunskapsövertag innan den första kontakten med klienten. Klienten placeras nämligen i en position där det blir svårt för att förhandla om vilket arbete som skall utföras eftersom revisorn har kunskaper om vilka lagar som måste följas.

#### 4.4 Revisorns inflytande under första mötet

Under det första mötet har revisorn flera möjligheter att utöva inflytande över klienten. Genom att uppvisa ett professionellt beteende kan revisorn framställa sig själv positivt och anpassa sin kommunikation till klienten. Att uppvisa förståelse för klienten kan bidra till att relationen till revisorn stärks. Slutligen kan inflytande ske genom att hänvisa till god revisions sed och vara ansvarstagande.

Tabell 4.3 Översikt av revisorns inflytandemöjligheter under första mötet

<b>Tema</b>	<b>Bemötande</b>	<b>Kompetens</b>	<b>Kontroll</b>
<b>Kod</b>	Integritet	Förståelse	Informationsasymmetri
	Förtroende	Försprång	Regelverk
	Kommunikation	Expertis	Ansvar
	Uppförandekod	Erfarenhet	God revisions sed
	Anseende		

Det förekommer situationer där klienten förväntar sig att revisorn skall vara gammal och grå. I dessa fall har en yngre revisor en möjlighet att enkelt framställa sig som professionell och duktig. Eftersom förväntningarna inte stämmer överens med verkligheten vid ett sådant fall, kan en yngre revisor enkelt överträffa förväntningarna och skapa en bra klientrelation. En reaktion när denna typ av förväntningar inte infrias kan vara att ”Jaha, men de var ju vanliga människor som var jättetrevliga och de var bara inte gamla och gråa utan de var liksom unga och duktiga.” (Revisor 1). Liknande reaktioner kan uppstå när klienten har en suspekt inställning till revisorn, men efter det första mötet inser att revision är där för att hjälpa till och inte för att sätta dit dem. Klienten bemöts nämligen professionellt av revisorn eftersom denne följer byråns uppförandekoder och vill upprätthålla ett gott anseende. I de situationer där klienten har en förutfattad mening om att revisorn är en form av polis, har revisorn möjligheten att utan någon större problematik ändra klientens uppfattning. Detta

genom att visa förståelse för klientens reaktion och därefter förklara och tydliggöra vad revision innebär. Fast å andra sidan hade relationen varit annorlunda från början om klienten hade varit insatt i vad revisorn gör och vad revision innebär. Dock kan det i ett avseende vara en fördel för revisorn att bli skeptiskt bemött. Om klienten har en negativ uppfattning om revisorn kan denna bild förbättras utan att revisorn lägger ner någon större arbetsinsats. Genom att bemöta klienten professionellt och både kommunicera och uppvisa en integritet ändras bilden av revisorn snabbt från negativ till positiv. Därmed har revisorn ett inflytande över hur klienten uppfattar revisorn i sin yrkesroll. I de fall klienten från början har en korrekt uppfattning av revisorn, kommer klienten troligtvis inte reflektera över detta. Således kan det vara svårt för revisorn att snabbt bygga upp samma goda relation till klienten. Klientens skeptiska bemötande kan därför innebära ett försprång för revisorn för att upprätta en god relation till klienten och få denne att känna ett förtroende för revisorn. I situationer som denna är det i huvudsak revisorns retorik som möjliggör att klientens bild ändras från negativ till positiv. Genom att föra en dialog, visa förståelse och ett intresse för klienten kan ett förtroende snabbt etableras mellan parterna. Detta trots att klienten vid mötets påbörjan hade en skeptisk inställning gentemot revisorn.

Klientens förtroende för revisorn är en central del i relationen. Förtroendet byggs upp genom kommunikation, och idag är revisorer ”... kommunikatörer till väldigt stor del.” (Revisor 2). När en klient kontaktar revisorn är det viktigt att revisorn förklarar vad som ingår i tjänsten som ska levereras. Revisorer har som nämnt större förväntningar på sig i dagsläget eftersom fler tjänster förväntas utföras till ett reducerat arvode. Dessa högre förväntningar hanteras bland annat genom att revisorn uppvisar ett ansvarstagande redan vid första kontakten eller i offertsituationen. Detta innebär att revisorn tydliggör vilka tjänster som erbjuds och vilket arvode som begärs. Klienten börjar därigenom känna tillit för revisorn på grund av att denne klargör villkoren och således har en grund för förtroendet upprättats. Återigen är det revisorns retorik som ligger till grund för att utöva inflytande över klienten. Att revisorn tydliggör villkoren för klienten på ett lämpligt vis innebär att klienten sänker sina förväntningar och förstår att samma arvode som förut måste betalas utan att några extra tjänster kan utföras. Revisorn kan bland annat påtala för klienten att en hög effektivitet kan garanteras och därmed kommer kostnaderna att hållas nere. Image är även väsentligt för att förtroendet skall upprättas. Det är som nämnt viktigt att uppfattas som professionell och genom att revisorns redogör för villkoren uppfattar klienten denne som ansvarstagande.

”Förväntningsgapet kan ibland alltså komma i konflikt med revisorsrollen, det är ingen tvekan alltså. Man förväntas vara liksom en konsult men samtidigt har man liksom då ansvar som revisor.” (Revisor 3). När klientens förväntningar på revisorn är orealistiska har revisorn möjlighet att stärka förtroendet genom att förklara att regelverk och god revisionssed måste följas. Revisorn kan förse klienten ”Med information om hur lagstiftningen ser ut... typ take it or leave it för den kan du inte påverka.” (Revisor 5), vilket innebär att revisorn hamnar i en position där klienten förstår att revisorn måste följa lagar och seder. Därmed kan klientens förväntningar inte uppnås. Klienten sänker följaktligen sina förväntningar tills de matchar revisorns och blir införstådd i lagstiftningens betydelse. Förtroendet utvecklas på grund av att både ansvar och integritet uppvisas av revisorn. Samtliga verktyg, det vill säga image, retorik och kunskapsövertag, kan användas av revisorn för att hantera denna typ av situationer. Återigen är det viktigt att uppvisa en professionell sida för klienten och genom att dra nytta av sina kunskaper kring lagar och seder kan revisorn både förklara och argumentera varför klientens förväntningar är orealistiska. Det kan nämligen föreligga en informationsasymmetri gällande lagstiftningen, eftersom klienten troligtvis inte besitter samma kunskaper. Det medför att revisorn kan dra nytta av kunskapsövertaget gentemot klienten för att uppvisa en expertis inom området. Klienten kan därigenom få bilden av att revisorn är ytterst kompetent, vilket är ytterligare en faktor som kan skapa ett förtroende för revisorn.

Revisorn kan även utöva inflytande över klienten genom att följa byråns uppförandekod och upprätthålla ett gott anseende. På grund av att revisorn har en förtroenderoll är det viktigt att denne är införstådd i att klienten förväntar sig att revisorn skall bete sig enligt vissa normer. I de fall revisorn inte betar sig enligt förväntningarna blir ”... bilden av dig skev ju och en skev bild av en revisor är ju liksom en dålig revisor.” (Revisor 1). Det finns återigen ett fokus på att uppfattas som professionell för att stärka relationen till klienten, alltså är verktyget image väsentligt för klientrelationen. Rollen som professionell är något revisorn växer in i med erfarenhet. Det är exempelvis svårt för en nyanställd revisor att konfrontera en klient om varför denne gör så eller så, det är ett arbetssätt revisorn med tiden lär sig att bemästra. Revisorn får bland annat lära sig att föra en dialog med klienter som har ett skeptiskt bemötande mot revisorn. Verktyget retorik används här för att kommunicera och förklara för klienten att revisorn är minst lika intresserad som klienten själv att allting är korrekt. Således ändrar revisorn klientens uppfattning från negativ till positiv. Det är dock en balansgång i att vara professionell och samtidigt göra kunden nöjd. Revisor 4 menar att

”Samtidigt som man vill vara professionell får man ju inte vara osmidig heller ju... det blir ju en relation med kunden och det ska ju kunna hanteras den också.”. Revisorn kan här nyttja sin erfarenhet och expertis för att anpassa kunskapen efter klientens behov och tydliggöra vad som kommer att genomföras. Därmed antas klienten bli nöjd och relationen stärks. Vidare tillåter regelverket en viss flexibilitet som revisorn kan använda för att möta klientens förväntningar:

... det finns ofta utrymmen i lagtexten som accepterar en viss utveckling i samhället, en viss praxis så att säga. Och det är faktiskt så att en del regelverk ger möjligheter också. Det är inte bara liksom att man sätter upp ramar och begränsningar utan det ger faktiskt möjligheter. (Revisor 2)

Även om alla förväntningar inte uppfylls kan revisorn som nämnt hänvisa till regelverk och god revisionsd, vilket innebär att kunden inte blir besviken på revisorn utan snarare på lagstiftningen. Revisorn kan därmed nyttja kunskapsövertaget för att balansera rollen som professionell och relationen till klienten.

#### 4.5 Revisorns inflytande framöver

Revisorns möjligheter att utöva inflytande efter det första mötet och framöver i klientrelationen är beroende av att revisorn är proaktiv och vårdar sitt nätverk. Vidare är det väsentligt att fortsätta ha en god kommunikation med klienten för att upprätthålla förtroendet mellan parterna.

Tabell 4.4 Översikt av revisorns inflytandemöjligheter framöver

<b>Tema</b>	<b>Bemötande</b>	<b>Kompetens</b>	<b>Kontroll</b>
<b>Kod</b>	Integritet	Förståelse	Informationsasymmetri
	Förtroende	Expertis	Nätverk
	Kommunikation	Proaktivitet	Regelverk
	Anseende		Ansvar
			God revisionsd

Klienten förväntar sig att revisorn skall vara effektiv i sitt arbete för att hålla nere kostnaderna. Revisorn behöver möta dessa förväntningar för att upprätthålla förtroendet och anseendet gentemot klienten. Det finns annars en risk för att klienten blir missnöjd och det kan skada revisorns nätverk. Om klienten får en negativ upplevelse kan det påverka revisorns rykte, vilket minskar möjligheten för revisorn att bli anlita av nya klienter. I grunden innebär detta att revisorn som nämnt genom sin image och kompetens måste vårda sitt

varumärke, vilket kan ske genom att revisorn är proaktiv. Revisorn kan vara proaktiv genom att denne:

... tänker i förväg, vissa revisorer som granskar, vissa saker måste ske under ett visst år eller under en viss tid för att du ska kunna dra nytta av det senare. Och en bra revisor kanske ringer sin kund innan året är slut och säger har ni nu tänkt på detta och detta liksom om ni sätter av si och så mycket pengar eller sätter av till den nivån där så kan ni år två dra nytta av det och det på det här sättet liksom. Och där har du ju det här med att du är proaktiv, du tar ansvar för kundens välbefinnande. Risken är annars liksom att kunden sen år två då och ja men att det då bildas ett förväntningsgap och ja man, varför sa inte du det. Nej men revisorn har ingen skyldighet att upplysa om det men han kan vara en professionell person och duktig konsult och meddela det. Och jag menar tjänar då bolaget på det eller kanske till och med personen i fråga, kan liksom ta ut en högre utdelning om det nu är ett ägarlett bolag då får du liksom, ja men vad duktig du är, jag gillar dig, kanske ska rekommendera dig till andra bolag och sådär. Så att mycket går hand i hand ju. (Revisor 1).

Det är tydligt att revisorn har stora möjligheter att avgöra hur tillfreds klienten kommer att känna sig framöver, bland annat genom att förhindra att ett nytt förväntningsgap uppstår på grund av att klienten förväntar sig att revisorn har koll på allt. Detta kan ske genom att revisorn tidigt i relationen ser till att vara proaktiv och ta ansvar över något denne egentligen inte behöver. Revisorn kan nämligen inte förväntas ha mer koll än klienten på dennes verksamhet. Men genom att berätta för klienten om vad som kan göras för att exempelvis vinstmaximera verksamheten kan förtroendet för revisorn stärkas. Vid sådana situationer kan revisorn använda sin expertis och integritet för att tipsa klienten om vilka möjligheter som finns tillgängliga för att stärka företaget. Troligtvis kommer klienten på grund av revisorns proaktivitet rekommendera revisorn, vilket i sin tur innebär att revisorns nätverk utvidgas. Det är som tidigare nämnt sällan priset för tjänsten som avgör om revisorn anlitas eller inte, utan det handlar främst om revisorns rykte och rekommendationer.

Klientens möjlighet att förbereda sig inför revisionen är en annan del revisorn kan ha inflytande över. Det är nämligen revisorn som avgör vilka delar av sin kompetens denne vill dela med sig av till klienten:

... det finns ett sätt då att förmedla kunskap och kanske koordinera vissa skeenden så att säga utifrån vår erfarenhet som berikar kunden och gör vår kund lyckosam. Så de inte gör misstag som vi ser skulle kunna finnas framåtriktat om man inte förutser vissa saker. (Revisor 2).

Revisorn kan således styra revisionens delar, både förarbetet och själva genomförandet av granskningen. Här kan revisorn dra nytta av den informationsasymmetri som föreligger mellan parterna genom att endast dela med sig av den kunskapen klienten anses vara i behov



av. Därmed kan förväntningsgapet kvarstå och nyttjas av revisorn för att sälja fler tjänster. Revisorn har som nämnt kunskaper inom flera områden och klienten kan därmed influeras till att känna ett behov av att köpa alla de tjänster revisorn föreslår. Om revisorn dessutom har varit rak och ärlig mot klienten under relationens gång blir det troligtvis enklare för revisorn att intala klienten att vissa tjänster är nödvändiga. Eftersom klienten många gånger har uppfattningen om att revisorn kan allt, föreligger återigen ett kunskapsövertag som revisorn kan nyttja för att med hjälp av förväntningsgapet sälja fler tjänster. I dessa situationer är det dessutom fördelaktigt att revisorn använder en god retorik för att argumentera varför klienten är i behov av tjänsterna som föreslås.

Revisorn har kontroll över vilka klienter denne vill arbeta med och inte, vilket återigen innebär en kontroll över nätverket. För det första förväntar sig revisorn precis som klienten att bli bemött professionellt. För det andra kan revisorn avsäga sig uppdrag när klienten inte är tillmötesgående. Revisor 3 beskriver att:

En professionell person är en person som ser till så att kunden blir nöjd. Det är liksom, det är egentligen det som är helt avgörande för oss att vi ska få en nöjd kund va. Vi kan inte, vi kan inte jobba gentemot en kund som inte är nöjd. Dessutom är det på det sättet att det är ganska, har en kund sagt att det här tycker jag inte är bra så att säga då har väldigt svårt att motivera sig egentligen mot den kunden alltså. Det är bara att konstatera att då är det bättre att man bryter förbindelsen.

Relationen kan exempelvis upphöra på grund av att klienten inte förstår att denne är skyldig att uppvisa allt material för revisorn. Revisorn har i dessa situationer ett övertag eftersom att denne kan välja att neka klienten hjälp om deras förväntningar inte matchar. I de fall revisorn beslutar sig för att ta sig an uppdraget trots skilda förväntningar, är det fortfarande revisorn som har övertaget. Det är nämligen revisorn som kommunicerar vilken roll och vilket ansvar denne har gentemot klienten, dels genom att hänvisa till regelverk och god revisionssed. Klienten har därför som tidigare nämnt svårt att upprätthålla samma förväntningar när revisorn genom sitt kunskapsövertag kan påvisa att det är på grund av lagstiftningen denne inte kan uppnå det resultat som önskas.

Vid tillfällen där revisorn och klienten går skilda vägar, har revisorn möjlighet att fortsätta utöva ett visst inflytande över klienten. Detta kan ske genom att revisorn upprätthåller kontakten med klienten, exempelvis genom att bjuda på lunch. Klienten antas uppskatta att relationen upprätthålls och att revisorn fortfarande visar intresse för klienten och dess verksamhet. Återigen är detta något som bidrar till att klienten kan rekommendera revisorn till andra, och således skapar nöjda klienter nya klienter. Revisor 1 beskriver det så här:

Men då är det liksom ändå viktigt och fortfarande bearbeta de kunder du har liksom jobbat med så att du känner att du inte bara släpper de, okej men det var inte de som styrde men du kan ändå bibehålla en god relation däremellan. Du kan ju kanske representera lite, kanske bjuda de på en lunch lite då och då för och liksom bibehålla en god relation. De kanske känner nån som känner nån annan som behöver nån och visar man då att man är lite, alltså att man tar hand om sina kunder och sånt så är det ju lättare att bibehålla det, anseendet även om du inte träffar dem för att du måste.

Det är således image och retorik som används för att fortsätta utöva inflytande över klienten när relationen är avslutad. Revisorn upprätthåller därigenom ett gott rykte och klienten rekommenderar revisorn vidare. Därmed börjar cirkeln om och den nya klienten har redan innan det första mötet en positiv bild av revisorn, som revisorn kan använda till sin fördel.

## 5. Slutsats

---

*I detta avslutande kapitel presenteras våra slutsatser, våra bidrag och förslag till vidare forskning.*

---

### 5.1 Slutsatser

Syftet med den här studien är som nämnt att utifrån revisorernas perspektiv undersöka förväntningsgapet och revisorers möjlighet att med hjälp av gapet utöva inflytande i klientrelationer. Vi har kommit fram till att revisorer har möjligheter att utöva inflytande i dagliga klientrelationer med hjälp av förväntningsgapet. Gapet anses existera på grund av att samhället inte förstår revisorns roll och ansvar och studien har påvisat att även klienter innehar en bristande förståelse för detta. Revisorer kan använda denna okunskap och oförståelse kring revision till sin fördel. Detta eftersom det är revisorer som förklarar vad för klienterna vad revision innebär. Således är det revisorerna själv som beslutar vilken kunskap klienterna får ta del av. Eftersom klienterna står utanför revisionsprofessionen är det svårt för dessa att avgöra vilken kompetens revisorerna innehar. Därmed bygger klienternas uppfattning på den information revisorerna förmedlar. Revisorer kan därför styra klientrelationerna i en önskvärd riktning med hjälp av förväntningsgapet, eftersom gapet ger revisorer en möjlighet att förklara vad revisorns roll och ansvar är. Detta i kombination med att samhället, och därigenom även klienterna, okritiskt har accepterat revisionsprofessionens föredragna lösningar på förväntningsgapet, medför att gapet ger revisorer en möjlighet framställa sig förmånligt.

Det kan vara svårt för klienter att avgöra vilka tjänster de är i behov av när ett förväntningsgap föreligger. Dels därför att klienterna eventuellt inte har någon vetskap om vilka tjänster revisorerna tillhandahåller, men även eftersom deras förväntningar kan vara orealistiska och således inte möjliga för revisorerna att uppfylla. I båda fallen kan revisorerna utöva inflytande över klienterna genom att förmedla intrycket av att vara professionella och kompetenta. Här finns en koppling till att revisionsprofessionen inte anses inneha någon unik kunskap. Vår studie har påvisat att revisorer värderar ett professionellt beteende, vilket kan bero på att de är medvetna om att kunskapen de besitter inte är ifrågasatt. Genom att revisorer uppvisar ett professionellt beteende kan klienterna influeras till att köpa de tjänster revisorerna rekommenderar, även om de är osäkra på varför de är i behov av detta.

Med hjälp av förväntningsgapet har revisorer även möjlighet att utöva inflytande över klienternas upplevda förtroende för dem. Detta sker genom att revisorerna uppvisar en professionell image och således styr klienternas uppfattning. Om en klient till följd av förväntningsgapet är skeptiskt inställd till revisorn, har revisorn möjlighet att utan någon större ansträngning upprätta en god relation mellan parterna. Detta eftersom klienten blir positivt överraskad när revisorn visar sig vara hjälpsam snarare än misstänksam. Återigen blir en följd av förväntningsgapet att revisorer kan framställa sig positivt.

Avslutningsvis kan förväntningsgapet användas som en fördel för revisorer för att upprätta en god relation till sina klienter. Förväntningsgapet bidrar till att revisorn måste avsätta tid åt att förklara sin roll och sitt ansvar. Men möjligheten att förklara för klienten medför som nämnt att revisorn kan framställa sig förmånligt. Om förväntningsgapet inte hade existerat hade revisorn inte haft samma möjlighet att genom sin förklaring utöva inflytande över hur klienten uppfattar denne. Således finns det underlag till de påstående om att revisorer försöker styra debatten om förväntningsgapet i en önskad riktning.

## **5.2 Våra bidrag**

### *5.2.1 Teoretiskt bidrag*

Den tidigare forskning som finns om förväntningsgapet har som sagt fokuserat på varför förväntningsgapet uppstår, hur det kan minskas och varför det kvarstår trots försöken att minska det. Tidigare forskning om förväntningsgapet verkar sakna studier om huruvida revisorer kan ha fördelar i att förväntningsgapet existerar. Den här studien bidrar till existerande forskning om förväntningsgapet genom att presentera en aspekt på hur revisorer kan nyttja gapets existens till sin fördel och således ser positiva möjligheter i att gapet fortsätter att existera. Studiens resultat bidrar därmed med en ny förklaring på varför förväntningsgapet kan tänkas kvarstå. Analysen påvisar att revisorer kan nyttja skilda förväntningar till sin fördel och därmed finns det skäl för revisorer att i en viss utsträckning behålla förväntningsgapet för att fortsätta sälja sina tjänster i takt med att marknaden förändras.

### *5.2.2 Socialt bidrag*

Den här studien har två sociala bidrag. Det första bidraget är gentemot revisorerna som kan använda studiens resultat som en upplysning kring vilka möjligheter som finns att utöva inflytande gentemot klienter, främst i situationer när dessa inte är införstådda i vad revisorns roll och ansvar är. Revisorer kan även använda resultatet för att få en bild av hur möjligheten

att utöva inflytande förändras under klientrelationens olika stadier, och därigenom öka möjligheten att sälja fler tjänster.

Det andra bidraget är gentemot klienterna. De klienter som inte är insatta i revision kan ha nytta av studiens resultat för att få en inblick i vilka möjligheter revisorn har att utöva inflytande, framför allt på grund av klientens okunskap. Klienter kan genom studiens resultat inse betydelsen av att vara påläst och införstådd i revisors roll och ansvar, och således undvika en situation där revisorn på grund av klientens okunskap får möjlighet att utöva ett stort inflytande i klientrelationen.

### **5.3 Förslag till vidare forskning**

Med hänsyn till att studien är baserad på fem intervjuer kan resultaten inte användas för att generalisera, utan kan snarare endast resoneras kring, är ett förslag till vidare forskning att bygga vidare på vår studie. Det innebär att en likande studie kan genomföras för att erhålla en djupare förståelse för revisorernas syn på möjligheterna att utöva inflytande med hjälp av förväntningsgapet. Eftersom vår studie resulterade i att det finns möjlighet för revisorerna att nyttja gapet för att utöva inflytande, hade det varit intressant om en studie hade genomförts för att fastställa om revisorerna faktiskt drar nytta av gapet och vilka tillvägagångssätt som i så fall används.

Ytterligare förslag på vidare forskning är att studera hur revisorn lär sig att hantera verktygen image, retorik och kunskapsövertag i sitt arbete. En studie kan exempelvis undersöka hur dessa verktyg arbetas fram inom de olika byråerna och om de används annorlunda beroende på om byrån är stor eller liten.

## Referenslista

- Abbott, A.D. (1988). *The system of professions: an essay on the division of expert labor*. Chicago: Univ. of Chicago Press.
- Alvehus, J. (2013). *Skriva uppsats med kvalitativ metod: en handbok*. (1. uppl.) Stockholm: Liber
- Alvesson, M. (2001). Knowledge work: ambiguity, image and identity. *Human Relations*, 54(7), 863-886.
- Anderson-Gough, F., Grey, C. & Robson, K. (2000). In the name of the client: The service ethic in two professional service firms. *Human Relations*, 53(9), 1151-1174.
- Armitage, J. (2008). Changes in the importance of topics in auditing education: 2000-2005. *Managerial Auditing Journal*, 23(9), 935-959.
- Birkler, J. (2008). *Vetenskapsteori: en grundbok*. (1. uppl.) Stockholm: Liber.
- Brante, T. (2005). Om begreppet och företeelsen profession. *Tidskrift för Praxisnära forskning*, 1 (2005), 1-13
- Canning, M. & Gwilliam, D. (1999). Non-audit services and auditor independence: some evidence from Ireland. *European Accounting Review*, 8(3), 401-419.
- Carrington, T. (2010). An analysis of the demands on a sufficient audit: Professional appearance is what counts! *Critical Perspectives on Accounting*, 21(8), 669-682.
- Civilekonomen. (2011). *Med allas ögon på sig*. Hämtad 7 april, 2014, från <http://www.civilekonomen.se/artikel/med-allas-ogon-pa-sig>
- Dennis, I. (2010). What do you expect? A reconfiguration of the audit expectations gap. *International Journal of Auditing*, 14(2), 130-146.
- Denscombe, M. (2009). *Forskningshandboken: för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. (2. uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Ebimobowei, A. (2010). An evaluation of audit expectation gap: issues and challenges. *International Journal of Economic Development Research and Investment*, 1(2&3), 129-141.
- Eisenhardt, K.M. (1989). Agency theory: an assessment and review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57-74.
- Frank, K.E., Lowe, D.J. & Smith, J.K. (2001). The expectation gap: perceptual differences between auditors, jurors and students. *Managerial Auditing Journal*, 16(3), 145-149.
- Friedson, E. (1999). Theory of professionalism: method and substance. *International Review of Sociology*, 9(1), 117-129.
- Gillham, B. (2008). *Forskningsintervjun: tekniker och genomförande*. (1. uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Grey, C. (1998). On being a professional in a "big six" firm. *Accounting, Organizations and Society*, 23(5/6), 569-587.
- Ihendinihu, J.U. & Robert, S.N. (2014). Role of audit education in minimizing audit expectation gap (AEG) in Nigeria. *International Journal of Business and Management*, 9(2), 203-211.
- Jacobsen Krag, J. (1993). *Intervju: konsten att lyssna och fråga*. Lund: Studentlitteratur.

- Koh, H.C. & Woo, E. (1998). The expectation gap in auditing. *Managerial Auditing Journal*, 13(3), 147-154.
- Kvale, S. (1996). *Interviews: an introduction to qualitative research interviewing*. Thousand Oaks: SAGE.
- Lee, T.H., Ali, Md.A. & Bien, D. (2009). Towards an understanding of the audit expectation gap. *Journal of Audit Practice*, 6(1), 7-35.
- Liggio, C.D. (1974). The expectation gap: the accountant's Waterloo. *Journal of Contemporary Business*, 3(spring), 27-44.
- Mason, J. (1996). *Qualitative researching*. London: Sage.
- Ojasalo, J. (2001). Managing customer expectations in professional services. *Managing Service Quality*, 11(3), 200-212.
- Porter, B. (1993). An empirical study of the audit expectation-performance gap. *Accounting and Business Research*, 24(93), 49-68.
- Power, M.K. (2000). The audit society: second thoughts. *International Journal of Auditing*, 4(1), 111-119.
- Power, M.K. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2003), 379-394.
- Reid, M. (2008). Contemporary marketing in professional services. *Journal of Services Marketing*, 22(5), 374-384.
- Rezaee, Z. (2004). Restoring public trust in the accounting profession by developing anti-fraud education, programs and auditing. *Managerial Auditing Journal*, 19(1), 134-148.
- Shapiro, S.P. (2005). Agency theory. *Annual Review of Sociology*, 31(1), 263-284.
- Siddiqui, J., Nasreen, T. & Choudhury-Lema, A. (2009). The audit expectation gap and the role of audit education: the case of an emerging economy. *Managerial Auditing Journal*, 24(6), 564-583.
- Sikka, P., Puxty, A., Willmott, H. & Cooper, C. (1998). The impossibility of eliminating the expectations gap: some theory and evidence. *Critical Perspectives on Accounting*, 9(3), 299-330.

# Bilaga 1: Intervjuguide

## Uppvärmningsfrågor

- Berätta lite om dig själv. Hur länge har du arbetat som revisor? Vad gör ditt arbete intressant?

*Motivering: Dessa frågor är tänkta att fungera som uppvärmning för att skapa en relation till den intervjuade personen.*

## Förväntningsgap

- Berätta om hur du resonerar kring förväntningsgapet inom revision. Varför tror du att det finns ett förväntningsgap? Upplever du att det finns ett förväntningsgap i ditt arbete? Om ja, berätta om en situation där ett förväntningsgap har uppstått.
- Om du som revisor och din klient har olika uppfattningar om vad revisorns roll och ansvar är, hur går du då tillväga för att era uppfattningar ska matcha?

*Motivering: Med hjälp av dessa frågor önskar vi att få en bild av vad revisorer anser att förväntningsgapet är och varför det finns. Vi vill även ta reda på om de upplever att det finns ett förväntningsgap i deras dagliga arbete och hur de i så fall hanterar detta.*

## Påverkansfaktorer

### *Professionalitet – Image och rykte*

- Hur skulle du beskriva en professionell person? Hur resonerar du kring betydelsen av att uppfattas som professionell inom ditt yrke? Hur önskar du uppfattas i din yrkesroll?
- Hur reflekterar du kring revisionsprofessionens fokus på image och rykte?

*Motivering: Frågorna ovan syftar till att ge svar på hur revisorer uppfattar professionalitet samt dess betydelse och effekter för yrkesutövandet.*

### *Kontroll*

- Hur resonerar du kring revisionsprofessionens behov av ett förväntningsgap? Anser du att revisionsprofessionen är i behov av att kontrollera förväntningsgapet?

*Motivering: Med dessa frågor önskar vi att få en uppfattning om revisionsprofessionens behov av ett förväntningsgap och dess behov att kontrollera detta.*