



EXAMENSARBETE

Våren 2014

Sektionen för hälsa och samhälle
Företagsekonomi
Redovisning/Revision

Inte mest, utan bäst!

Hur revisorer resonerar kring relationen till klienter

Författare

Tove Ceimertz

Maria Janford

Handledare

Johan Alvehus

Examinator

Pernilla Broberg

Abstract

An auditor contributes to assure the quality of the financial information the company hands over and auditing is seen as a quality stamp for third part. There is fierce competition in the audit industry as is no longer mandatory auditing for small companies. Audit firms use marketing and other activities to retain and attract new clients. The purpose of this study is to create an understanding for how auditors reason regarding the relationship with clients and how they perceive that activities to retain and attract clients affect the relationship.

The study covers three concepts that are linked to theories. It studies how auditing as a profession, marketing and independence affect the client relationship and the Agency Theory, Professional Theory and Institutional Theory support these. The study is preformed through a qualitative approach where individual interviews are used to collect data from six different auditors.

The auditors attach great importance to that the relationships with the clients are good. It is important that the clients are satisfied and stay, but also because it is through word-of-mouth auditors gain most new clients. Auditors belong to a profession and, therefore, the auditors are aware of how they behave in work and outside. Marketing is contrary to the profession but is something they have started to use more. Audit firms use brand marketing while auditors focus mainly on personal marketing. Because of laws, auditors must be independent against their clients and with this they are careful. Nothing may threaten their independence because it can destroy their reputation.

The conclusion is that auditors value the client relationship highly. They are aware of what can affect and threaten their role as an auditor in the relationship. They are also aware of how to act in order to avoid these. A suggestion for further research is to study auditor-client relationship from the clients' perspective, which can then be compared with the result of this study.

Keywords: Auditor, client relationship, auditing profession, marketing, independence.

Abstrakt

En revisor bidrar till att kvalitetssäkra den finansiella information företag lämnar ifrån sig och revision ses som en kvalitetsstämpel gentemot tredje part. När det inte längre är revisionsplikt för små bolag har konkurrensen hårdnat i revisionsbranschen. Revisionsbyråerna har därför tilltagit åtgärder så som marknadsföring för att behålla och attrahera nya klienter. Syftet med denna studie är att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring relationen till klienter och hur de upplever att den påverkas av de åtgärder som krävs för att behålla och attrahera klienter.

Studien har fördjupats i tre begrepp som i sin tur är kopplade till teorier. Det studeras hur revisoryrket som profession, marknadsföring och oberoende påverkar klientrelationen och dessa stöds av agentteorin, professionsteorin och institutionell teori. Studien har genomförts med en kvalitativ metod där personliga intervjuer använts för att samla empiri från sex erfarna revisorer.

Revisorerna lägger stor vikt vid att relationerna till klienterna är goda. Det är viktigt dels för att klienterna ska vara nöjda och stanna kvar, men även för att det är genom ryktesspridning revisorerna får flest nya klienter. Revisoryrket är en profession och revisorerna är medvetna om hur de uppträder såväl inom arbetet som utanför. Marknadsföring strider mot professionen men är något revisorer börjat använda sig av i större utsträckning. Revisionsbyråerna använder sig av varumärkesmarknadsföring medan revisorerna främst riktar in sig på personlig marknadsföring. Enligt lag måste revisorer vara oberoende gentemot sina klienter och detta är de noga med. Inget får hota deras oberoende eftersom det kan förstöra deras rykte som revisor.

Slutsatsen är att revisorer värderar klientrelationen högt. De är medvetna om vad som kan påverka och hota deras roll som revisor i relationen och vet hur de ska agera för att undvika dessa. Förslag till vidare forskning är att studera detta ut klientens perspektiv, vilket sedan kan jämföras med denna studies resultat.

Nyckelord: Revisor, klientrelation, revisionsprofession, marknadsföring, oberoende.

Förord

Vi vill ägna ett stort tack till vår handledare, Johan Alvehus, för den hjälp vi har fått under studiens gång. Alla noggranna kommentarer har hjälpt oss framåt och att hela tiden sträva efter ett bättre resultat.

Vi vill även tacka er revisorer som varit delaktiga. Det har varit guld värt att ni tagit er tid och gjort det möjligt för oss att genomföra denna studie.

Till sist, ett stort tack till alla fantastiska lärare vi har haft under åren på Högskolan Kristianstad. Utan den kunskap ni gett oss hade vi inte varit här idag.

Tack.

Kristianstad, 2014

Tove Ceimertz

Maria Janford

Innehållsförteckning

1. Inledning	6
1.1 Problembakgrund.....	6
1.2 Problematisering.....	7
1.3 Syfte	9
1.4 Disposition	10
2. Metod	11
2.1 Vetenskaplig forskningsstrategi.....	11
2.2 Vetenskaplig forskningsmetod.....	11
2.3 Datainsamlingsmetod.....	11
2.4 Urval av respondenter	13
2.5 Presentation av respondenter	14
2.6 Trovärdighet.....	14
2.7 Etiska beaktanden	15
3. Teoretisk referensram	16
3.1 Agentteorin	16
3.2 Revisorers klientrelationer	18
3.3 Professionsteorin.....	19
3.4 Revisoryrket som profession.....	20
3.5 Institutionell teori	21
3.6 Marknadsföring.....	23
3.7 Oberoende.....	24
3.8 Teoretisk sammanfattning	25
4. Empiri och analys.....	27
4.1 Revisorers relation till klienterna	27
4.2 Revisoryrket som profession.....	30
4.3 Marknadsföring och sälj i revisoryrket	31
4.4 Revisorers oberoende.....	34
4.5 Sammanfattning.....	35
5. Diskussion och slutsats	38
5.1 Hur revisorer resonerar kring klientrelationen.....	38
5.2 Hur revisorer upplever att revisoryrket som profession påverkar klientrelationen	39
5.3 Hur revisorer upplever att marknadsföring påverkar klientrelationen.....	40
5.4 Hur revisorer upplever att oberoendet påverkar klientrelationen	42
5.5 Förändring i revisoryrket som profession	43
5.6 Begränsningar och generaliserbarhet.....	44
5.7 Förslag till vidare forskning.....	44
5.8 Etiska komplikationer för framtida forskning	44
Referenslista.....	46
Bilaga 1 Intervjuguide.....	48

1. Inledning

En revisor anlitas för att granska ett företags redovisning (Carrington, 2010a). Revisorns uppgift är att inge kvalitet i bolagets finansiella information och försäkra intressenter om att informationen är tillförlitlig (Tagesson & Eriksson, 2011). Detta görs genom att revisorn kritiskt granskar, bedömer och uttalar sig om redovisning och förvaltning (Moberg, 2005). Då revisorn är en oberoende tredje part ses revision som en kvalitetsstämpel gentemot intressenterna (Carrington, 2010a). I revisor-klientrelationen ställs flera krav på hur revisorn ska agera, denne ska bland annat agera oberoende och professionellt (Svanström, 2008). Sedan revisionsplikts avskaffande för små bolag i november 2010 är det färre bolag som anlitar en revisor (FAR, 2013). Som en effekt av detta kan det tyckas att revisorer har börjat få ett mer kommersiellt beteende vilket är något som tidigare har varit strikt förbjudet inom revisionsprofessionen. Detta beteende kan ifrågasätta revisorns professionalitet i relationen till klienten (Svanström, 2008). Studien fördjupar sig i detta och ambitionen är att skapa en förståelse för hur revisorer resonerar kring klientrelationen och hur de upplever att relationen påverkas av de åtgärder som krävs för att behålla och attrahera klienter. En revisors klienter återfinns i många olika branscher och storlekar. Gemensamt är att det är klienten som anlitar revisorn för att revidera dess redovisning (Carrington, 2010a). Enligt Ijiri (1985) är det redovisningsberättigade investerarna och kreditgivarna som är de "rätta" klienterna. Ijiri (1985) poängterar dock att revisorerna själva benämner de redovisningsskyldiga, det vill säga bolagen, som sina klienter. I relationen mellan de redovisningsberättigade och redovisningsskyldiga verkar revisorerna för att underlätta informationsflödet och har således relationer med båda parter. Det medför att klienterna för revisorerna kan vara olika utifrån olika synvinklar (*ibid.*). Då studien grundas på revisorers resonemang identifieras klienterna som de redovisningsskyldiga.

1.1 Problembakgrund

Enligt Svanström (2008) har det sedan 1975 förekommit allmän revisionsplikt i Sverige. Revisionsplikten infördes eftersom bolag ansågs behöva stöd med sin bokföring och årsredovisning i samband med att bokföringsskyldigheten utvidgades. Vid detta tillfälle berördes inte de små bolagen av revisionsplikten med motiveringen att det inte ansågs att dessa bolag hade kapital för att anlita en kvalificerad revisor. Enligt en studie som brottsförebyggandet rådet (BRÅ) gjorde i samband med att den allmänna revisionsplikten

infördes, var det i de små bolagen som mest ekonomisk brottslighet förekom. Vetskapen om detta medförde att BRÅ rekommenderade att även små bolag skulle omfattas av revisionsplikten. Förslaget trädde i kraft i början på 1980-talet då revisionsplikten kom att gälla för alla bolag i Sverige (Svanström, 2008).

I knappt 30 år förekom revisionsplikt för alla svenska bolag. Detta förändrades den 1 november 2010 då revisionsplikten för små bolag avskaffades (Carrington, 2010a). Till små bolag räknas de som understiger minst två av följande kriterier: 3 anställda, 3 miljoner kronor i nettoomsättning och 1,5 miljoner kronor i balansomsättning (Skatteverket, 2013). Motiveringen till avskaffandet var att det ansågs att revisionen bidrog till en ekonomisk och administrativ börda för små bolag (Svanström, 2008). Beslutet kom att bidra till att endast cirka 4 % av bolagen i Sverige har kvar revisionsplikten. Genom detta beslut krävs det inte heller att någon revisor granskar om små bolag har fullgjort sina skyldigheter gentemot staten eller om något brott förekommit i verksamheten (SOU 2008:32).

Att det inte längre finns någon revisionsplikt för små bolag innebär att bolagen kan välja bort revisorn. Detta i sin tur leder till att revisionsbyråerna behöver vidta nya åtgärder och får arbeta på ett nytt och annorlunda sätt för att nå ut till befintliga och potentiella klienter. Revisorerna måste även i större utsträckning än tidigare kunna motivera för klienterna varför de ska välja att ha revisor (Broberg, Umans & Gerlofstig, 2013).

1.2 Problematisering

Revisor är ett professionsyrke och Hanlon (1996) beskriver hur yrkesprofessionerna i större utsträckning behöver synas på marknaden och att det kan påverka relationen till klienterna. På senare tid har det skett en förändring i revisionsbranschen (Grahn, 2011) och aktiviteter så som marknadsföring har blivit en större del i revisorers arbete (Broberg m.fl., 2013). Feldman Barr och McNeilly (2003) menar att marknadsföring är ett sätt att utveckla och underhålla relationerna till klienterna. Idag är det vanligt att ta klienter från konkurrenterna och konkurrensen på marknaden har ökat. En effekt av detta är att byråerna använder sig av marknadsföring i ett försök att behålla sin plats på marknaden (*ibid.*) När revision nu är frivilligt för drygt 70 % av bolagen i Sverige (Carrington, 2010a) krävs det att revisorer kan argumentera för klienter vilken nytta revision gör. Detta för att företag aktivt ska välja att använda sig av revision. Revisorer behöver även kunna marknadsföra både sig själva och den revisionsbyrå de arbetar på (Broberg m.fl., 2013). Det strider dock mot den traditionella professionen att revisionsbyråerna tvingas sälja in sina tjänster (Kotler & Connor, 1977). Idag

syns professionsyrken i stor utsträckning i Tv-reklamer. För bara ett par år sedan hade detta ansetts mycket oprofessionellt (Feldman Barr & McNeilly, 2003). En förändring i revisorsyrket kan härledas till ett 20-tal år tillbaka då det kan konstateras att revisorsyrket mer och mer gått från den traditionella ”professionella” revisorn till den kommersiella revisorn (Hanlon, 1996). När dagens revisorer erbjuder rådgivning och använder sig av marknadsföring tyder det på att de drar mer åt det kommersiella hållet (Broberg m.fl., 2013). Aktiviteter som drar åt det kommersiella hållet är en effekt av den ökade konkurrensen mellan revisionsbyråer (Grahm, 2011).

När revisorer aktivt arbetar för att attrahera klienter uppstår en stark och nära relation mellan de båda parterna. Den nära relationen bidrar till att revisorers oberoende i revisor-klientrelationen kan ifrågasättas (Hanlon, 1996). Ytterligare en faktor som kan påverka revisorernas oberoende är när de utför rådgivning (Carrington, 2010). Revisorer har både rätt och skyldighet att ge viss rådgivning och förslag till förbättringar i klienternas redovisning och förvaltning. Denna rådgivning benämns revisionsrådgivning och skiljer sig från den fristående rådgivningen som revisorer även erbjuder. Den fristående rådgivningen är den som ligger utanför revisionsverksamheten (Moberg, 2005). Rådgivning av denna typ har blivit vanligare i revisorers tjänsteutbud för att öka mervärdet för klienterna. En förklaring till detta är att många klienter anser att revision är en överflödigt tjänst som enbart är slöseri med kapital. De upplever att de betalar alldeles för mycket i relation till vad de får. För att tillfredsställa detta missnöje har revisionsbyråer börjat erbjuda rådgivning som ett komplement till revision (Hanlon, 1996). Ett utökat tjänsteutbud är även ett sätt att stå sig i den nya konkurrensen som råder. Revisionsbyråerna expanderar på nya tjänsteområden och förstärker de befintliga som inte är kärnverksamheten (Grahm, 2011; Feldman Barr & McNeilly, 2003). Konsulttjänsterna som erbjuds är en stor inkomstgivande faktor (Citron, 2003). Genom att leverera tjänster med hög kvalitet ger revisorerna revisionsbyrån hög status och ett gott rykte som klienterna sprider vidare (Hanlon, 1996; Kotler & Connor, 1977). Ett brett tjänsteutbud och väl utförda arbetsuppgifter är en viktig konkurrensfördel för revisionsbyråerna (Grahm, 2011).

Rådgivningen ökar inom revisionsbranschen (Grahm, 2011) och marknadsföring blir allt viktigare för att attrahera potentiella kunder, men även för att behålla sin plats på marknaden (Feldman Barr & McNeilly, 2003). Detta i sin tur bidrar till att det kommersiella beteendet hos revisorerna ökar. Ökningen av rådgivningen, marknadsföringen och det kommersiella beteendet är tre trender som kan ses inom revisionsbranschen. Dessa trender resulterar i att

det kommersiella beteendet hos revisorerna och rådgivningen de utför ifrågasätter och riskerar revisorernas oberoende. Oberoendet är en av de viktigaste reglerna inom revisionsprofessionen och det är av största vikt att revisorerna är oberoende (Moberg, 2005). Samtidigt leder dessa trender till att relationen stärks mellan revisorer och klienter (Feldman Barr & McNeilly, 2003). Det är av intresse att förstå hur revisorerna resonerar kring dessa trender som syns i revisionsyrket. Revisorsyrket tillhör en profession och det finns en traditionell syn på hur revisorernas yrkesroll ser ut (Kotler & Connor, 1977). När yrket nu kommit att förändras (Feldman Barr & McNeilly, 2003; Grahn, 2011) är det av vikt att studera detta för att se hur revisorer upplever att relationen till klienterna påverkas. Eftersom konkurrensen har ökat är det viktigt att behålla sin position på marknaden, men det är även viktigt att hålla sig inom yrkets ramar. Intresset att se i vilken utsträckning revisorerna själva upplever att det påverkar relationen ligger i att det kan ge en föraning om revisorers framtida yrkesroll. Det kan ge en föraning om trenderna är här för att stanna och om de kommer fortsätta att ta mer plats. Det kan även framkomma om revisorerna upplever detta som ett problem och att trenderna bör motarbetas för att yrkesrollen ska återgå till det traditionella. Studien blir ett komplement till tidigare studier. Ambitionen är att studien kan bidra med ett resultat ur ett internt perspektiv. Denna studie har utgångspunkten i att se hur revisorerna själva förstår och upplever och inte hur yrket generellt ses av samhället.

Resultatet kan tänkas ge en föraning om trenderna i revisionsbranschen kommer att fortsätta, stanna av, eller återgå till hur det var tidigare. Det är revisorerna själva som bäst kan känna hur deras oberoende riskerar att vara i fara och det är därför av intresse att studera hur diverse aktiviteter för att stå sig i konkurrensen kan påverka relationen till klienten.

Utifrån detta ställs följande problemformulering:

Hur resonerar revisorer kring relationen till klienter och hur upplever de att den påverkas av de åtgärder som krävs för att behålla och attrahera klienter?

1.3 Syfte

Syftet med denna studie är att skapa en förståelse för hur revisorer resonerar kring relationen till klienter och hur de upplever att den påverkas av de åtgärder som krävs för att behålla och attrahera klienter.

1.4 Disposition

Kapitel 1 – Inledning

I första kapitlet ges en inledning till studiens ämne som följs av en problembakgrund och problematisering. Slutligen presenteras problemformuleringen och studiens syfte.

Kapitel 2 – Vetenskaplig metod

I andra kapitlet presenteras den metod som använts för studien. Det fokuserar på vilka vägval som gjorts för att på bästa vis uppfylla syftet. I detta kapitel presenteras även urvalet av respondenter och studiens trovärdighet lyfts fram.

Kapitel 3 – Teoretisk referensram

I tredje kapitlet ges en beskrivning av de teorier och begrepp som studien grundar sig på. Det ges en beskrivning av hur det hänger samman med studiens syfte och kapitlet avslutas med en sammanfattning av teorierna och hur de kompletterar varandra.

Kapitel 4 – Empiri

I fjärde kapitel presenteras den data som samlats in under studien. Denna analyseras för att bygga vidare till en slutsats i nästa kapitel.

Kapitel 5 – Diskussion och slutsats

I det avslutande kapitlet förs en diskussion om studiens slutsats och studiens resultat presenteras. I detta kapitel ges även exempel på vidare forskning inom ämnet och etiska beaktande tas upp.

2. Metod

För att förstå hur revisorer resonerar kring relationen till klienterna baseras denna studie på en kvalitativ metod som består av semistrukturerade, personliga intervjuer. Erfarna revisorer får stora frågor att fritt diskutera, under tiden ställs följdfrågor för att utveckla och komma djupare in på deras åsikter. Val av att intervjua erfarna revisorer gjordes för att försäkra oss om att revisorerna ger så mycket och relevant information som möjligt kring det studerade problemet. Erfarenhet från branschen är viktigt för att respondenterna ska kunna ge relevanta svar. I slutet av detta kapitel presenteras även bakgrundsfakta om respondenterna och för att studien ska vara etisk korrekt anonymiseras alla respondenter och deras revisionsbyråer.

2.1 Vetenskaplig forskningsstrategi

Studiens syfte är att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring relationen till klienter och hur de upplever att den påverkas av de åtgärder som krävs för att behålla och attrahera klienter. Den vetenskapliga ansatsen kommer vara av hermeneutisk natur då studien syftar till att tolka revisorers tankar och resonemang. Synsättet speglar även denna studie då en djupare förståelse kommer ges av problemet (Thurén, 2007).

Den vetenskapliga forskningsstrategi som används i studien är främst abduktiv. Abduktion har en del likheter från både induktion och deduktion, men är en helt egen metod. Skillnaden från induktion och deduktion som ofta används är att abduktion ger förståelse. Studiens syfte är att skapa förståelse och därmed kan en abduktiv forskningsstrategi användas. (Alvesson & Sköldberg, 2008) Dessutom kommer den även utgå från den empiri som tas fram, detta i enighet med abduktion. Studien kommer till viss del att grunda sig på tidigare teorier och forskning och kommer således även få en deduktiv ansats (Alvesson m.fl., 2008).

2.2 Vetenskaplig forskningsmetod

För att skapa den förståelse som efterfrågas kommer en kvalitativ forskningsmetod att användas. Detta då en kvalitativ metod fokuserar på innebörder eller meningar och samband istället för att hitta statistiskt verifierbara samband (Alvehus, 2013). En kvalitativ studie ger mer djupgående svar än en kvantitativ (Denscombe, 2009) och lämpar sig bäst för att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring klientrelationen.

2.3 Datainsamlingsmetod

För att få insikt i revisorernas åsikter, uppfattningar, känslor och erfarenheter kommer intervjuer att genomföras. Den information som behövs till studien kräver att respondenterna

har möjlighet att svara med mer än bara ett par ord. Genom intervjuer kan information fås om specifika händelser och individers personliga upplevelser (Denscombe, 2009). Problematiken med intervjuer är intervjuareffekten, vilket innebär att svaren kan påverkas beroende på hur frågorna ställs och av vem. Faktorer som kan påverka respondentens svar är kön och ålder hos intervjuaren. Ytterligare kan svaren påverkas utifrån hur och vilken typ av frågor som ställs. För att minimera denna risk finns detta i åtanke när frågorna utformas och när intervjuerna genomförs. Som intervjuare har vi även i åtanke att förhålla oss neutrala till de uttalanden som respondenten gör (*ibid.*).

Vidare kommer denna studie baseras på semistrukturerade intervjuer (Denscombe, 2009). Vi som intervjuar är ute efter att respondenterna talar mycket fritt för att ge information som är så nära dem och deras upplevelser som möjligt. Då studien har fördjupats i tre begrepp som kan påverka hur revisorer upplever klientrelationen, revisoryrket som profession, marknadsföring och oberoende, är detta något som vi vill styra in intervjuerna på. Nämnade begrepp hänger tätt ihop och studien har valts att fokusera på dessa. Revisoryrket tillhör en profession och det kan tänkas lägga grunden till hur yrkesrollens riktlinjer och regler är utformade. Viktigt i revisionsprofessionen och i revisorsyrket är att revisorerna agerar oberoende. Oberoendet är det viktigaste en revisor måste ta hänsyn till (Moberg, 2005). Då tidigare studier vittnar om att marknadsföring blivit allt vanligare i revisorers vardag är detta begreppet intressant (Feldman Barr & McNeilly, 2003; Broberg m.fl., 2013). Marknadsföringen i sin tur har visat sig påverka relationen till klienter och det kan även ifrågasätta oberoendet (Hanlon, 1996; Feldman Barr & McNeilly, 2003). Revisionsprofessionen och oberoendet är båda viktiga faktorer i revisorsyrket och båda påverkas av marknadsföring. Studien har valts att begränsas till dessa begrepp då de på ett relevant sätt är sammanlänkade. Eftersom konkurrensen har ökat i revisionsbranschen (Feldman Barr & McNeilly, 2003) är det viktigt att hitta sätt att stå sig i konkurrensen. Relationen till klienterna är en viktig konkurrensfördel (Grahn, 2011) och revisionsprofessionen, oberoendet och marknadsföring är alla tre begrepp som påverkar denna.

Eftersom vi är ute efter revisorers personliga åsikter, uppfattningar och resonemang kommer personliga intervjuer att genomföras. Personliga intervjuer medför att det gör det enklare att hålla isär informationen och lokalisera till vilken person den tillhör. Nackdelen med personliga intervjuer är att det tar längre tid att genomföra och därför är det svårare att göra ett större urval när studien är tidsbegränsad (Denscombe, 2009). I detta fall är studien

tidsbegränsad och därför kan den enbart baseras på ett fåtal intervjuer. Inför intervjuerna kommer ett antal frågor förberedas och en intervjuguide upprättas som sedan intervjuerna utgår från (se bilaga 1). Frågorna kommer vara stora och övergripande så att respondenten har möjlighet att ge utförliga svar. Vi kommer undvika ja och nej frågor, också detta för att respondenterna ska kunna ge svar innehållande mycket information. En intervjuguide har utformats för att säkerställa att vi får med de frågor som leder in intervjun på det ämne som studeras. Det återfinns frågor om relationen i helhet och revisorns roll till en början. Därefter leds intervjuerna in på marknadsföring, oberoende och revisionsprofessionen. Samtidigt som anteckningar förs under intervjuerna kommer de även att spelas in. Detta för att materialet sedan ska transkriberas, det underlättar när analysen ska skrivas och för att citat från respondenterna ska bli korrekta (*ibid.*). Det transkriberade materialet tematiseras i kategorierna: allmänt om klientrelationen, revisoryrket som profession, marknadsföring och oberoende.

2.4 Urval av respondenter

Eftersom studien ska skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring klientrelationen har revisorer valts som respondenter. Erfarna revisorer som har arbetat några år i branschen har mer erfarenhet av olika klientrelationer. Detta kan tänkas vara en fördel för studien då de kan ha lättare att reflektera över hur relationen ser ut idag samtidigt som de kan resonera över hur vissa faktorer kan påverka relationen. Med ovanstående argument kommer revisorer med några års erfarenhet att väljas ut för att intervjuas. Val har även gjorts att intervju revisorer från olika stora revisionsbyråer, då det kan tänkas att de har olika åsikter och erfarenheter utifrån vilken byrå de representerar. Respondenterna representerar fem olika revisionsbyråer varav tre tillhör ”*the big four*” och de andra två tillhör en stor respektive en liten revisionsbyrå.

En begränsning är gjord att enbart intervju revisorer i Kristianstadsområdet. Valet till denna begränsning grundas i att revisionsyrket antas se liknande ut vart än i landet revisorer arbetar. Revisorer har många regler och riktlinjer som måste följas och därmed antas det att revisionsyrket har en grund som alla revisorer måste stå på. Vi är dock medvetna om att revisionsyrket inte kan generaliseras helt och hållet. Respondenterna representerar olika revisionsbyråer och på grund av det fås en något bredare bild än om enbart respondenter från en revisionsbyrå valts att intervjuas. Alla organisationer har sin egen organisationskultur (Alvesson & Sveningsson, 2012) och detta kan tänkas skapa viss skillnad i revisorernas resonemang, värdering och erfarenhet. Syftet med studien är inte att generalisera hur revisorer

resonerar kring relationen till klienterna. Trots begränsningen kan studien genomföras och ett svar på frågeställningen kan ges.

2.5 Presentation av respondenter

Revisor A. Man som arbetat i branschen i 15 år. Kontorschef och auktoriserad revisor på en revisionsbyrå tillhörande *"the big four"*. Intervjun genomfördes 2014-05-07 och varade i 55 minuter.

Revisor B. Kvinna som arbetat i branschen i 16 år. Auktoriserad revisor på en av de mindre revisionsbyråerna. Intervjun genomfördes 2014-05-07 och varade i 30 minuter.

Revisor C. Man som arbetat i branschen i 27 år. Godkänd revisor på en revisionsbyrå tillhörande *"the big four"*. Intervjun genomfördes 2014-05-08 och varade i 35 minuter.

Revisor D. Man som arbetat i branschen i 5 år. Auktoriserad revisor på en stor revisionsbyrå. Intervjun genomfördes 2014-05-09 och varade i 15 minuter.

Revisor E. Kvinna som arbetat i branschen i 5,5 år. Auktoriserad revisor på en stor revisionsbyrå. Intervjun genomfördes 2014-05-09 och varade i 45 minuter.

Revisor F. Man som arbetat i branschen i 14 år. Auktoriserad revisor på en revisionsbyrå tillhörande *"the big four"*. Intervjun genomfördes 2014-05-13 och varade i 40 minuter.

2.6 Trovärdighet

Denscombe (2009) beskriver hur en kvalitativ studie ger mer djupgående information än en kvalitativ. En kvalitativ metod ger således en större trovärdighet vad gäller studiens syfte än om en kvantitativ metod används. Något som ökar trovärdigheten är att samtliga intervjuer genomfördes på respondenternas arbetsplatser. Detta kan ge en trygghet åt respondenterna (Jacobsen, 2002). Intervjuerna genomfördes utan tidspress i avslappnad stämning och informationen kan antas bli trovärdig då respondenterna har tid för reflektion. Vid personliga intervjuer är det dock viktigt att ha intervjuareffekten i åtanke. Vi som intervjuar respondenterna kan omedvetet ha påverkat diskussionen och svaren som ligger till grund för den slutsats som dras (Denscombe, 2009). Det bör även has i åtanke att revisorerna kan försköna svaren för att ge en god bild av revisorsyrket.

Trovärdigheten i svaren ökar då samtliga intervjuer genomfördes med anonymitet (Jacobsen, 2002). För att undvika missförstånd och för att få ut så mycket information som möjligt fördes anteckningar under intervjun samtidigt som den spelades in. Det bör tas i beaktning att

respondenterna endast utgörs av sex revisorer och studiens resultat kan inte generaliseras. Detta gör att resultatet av studien inte kan ses som ett helt trovärdigt svar på hur revisorer resonerar kring relationen till klienter.

I en relation finns det alltid två parter, de parter som berörs i denna studie är revisorerna samt deras klienter. Dock är det enbart hur revisorerna resonerar kring relationen som studeras. Studien kommer därmed inte ge ett resultat på hur relationen ser ut utan skapar endast förståelse för hur revisorerna resonerar kring den.

2.7 Etiska beaktanden

Denna studie bedöms inte behöva etikprövas då den inte behandlar känsliga personuppgifter eller personuppgifter om lagöverträdelser (SFS 2003:460). Material gällande de respondenter och revisionsbyråer som medverkat i studien har anonymiserats och all information hanteras konfidentiellt. Det som framgår i studien är vilket kön respondenterna har, hur många år de har varit aktiva i branschen och storleken på den revisionsbyrå de representerar. Vidare kommer studiens resultat publiceras i anonymiserad form och med respondenternas samtycke.

3. Teoretisk referensram

Studien syftar till att undersöka hur revisorer resonerar kring klientrelationen och hur åtgärder för att behålla och attrahera klienter påverkar denna. För att förstå relationen mellan revisor och klient används agentteorin. Först när det finns förståelse hur relationen kan se ut är det enklare att studera hur revisorer resonerar kring den. Vidare används professionsteorin eftersom revisorsyrket tillhör en profession och det finns riktlinjer att följa för att få klassas som ett professionsyrke. Dessa riktlinjer och regler hanterar bland annat det beteendet som börjar visa sig allt mer i revisor-klientrelationen, vilket tas upp nedan (Kotler & Connor, 1977). Studien bygger även på institutionell teori. Klimatet i branschen har blivit hårdare och revisionsbyråerna använder sig av marknadsföring i större utsträckning (Broberg m.fl., 2013). Den institutionella teorin används för att förstå hur byråerna gått åt samma håll (Deegan & Underman, 2011) och nu använder sig allt mer av marknadsföring. Teorin ger även en förklaring till hur professionen påverkar revisoryrket. Vidare används teorin som grund för att förstå hur det kommer sig att revisionsbyråerna använder sig av marknadsföring när det innan varit strikt förbjudet och hur revisorer resonerar kring marknadsföring i revisor-klientrelationen. Dessa teorier har sammankopplats till klientrelationer och följande begrepp: revisoryrket som profession, marknadsföring och oberoende. Utifrån dessa begrepp förs sedan analysen i nästa kapitel.

3.1 Agentteorin

För att kunna skapa en förståelse för hur revisorer resonerar kring klientrelationen krävs det först en förståelse för hur relationen ser ut. Hur en relation mellan två parter teoretiskt ser ut kommer grundas på agentteorin. Agentteorin behandlar relationen mellan två parter som benämns principal och agent. Principal är den part som kontrakterar och delegerar ut arbete till den andra parten, agenten (Shapiro, 2005; Eisenhardt, 1989; Öhman, 2007). Relationen behöver inte vara mellan två specifika parter utan teorin behandlar flera olika relationer bland annat mellan anställda eller köpare och säljare (Eisenhardt, 1989). Agentteorin är vanligt förekommande i *accountability relationships*, vilket behandlar relationen mellan den redovisningsskyldige och den redovisningsberättigade (Ijiri, 1983). Leverantören av redovisningsinformationen, vanligtvis bolaget eller styrelsen, är den redovisningsskyldige och mottagaren av redovisningen är den redovisningsberättigade (*ibid.*). Redovisningsinformationen är till för att redovisa aktiviteter och konsekvenser till den andra parten. Revisorns roll i denna relation är att försäkra och underlätta informationsflödet mellan parterna (*ibid.*). Ijiri (1983) konstaterar utifrån *accountability relationship* att revisorn därför

har två olika relationer, en med vardera part. Det som blir problematiskt med denna syn på relationen är att revisorer tenderar att benämna företag och ledningen för klienten, när det istället är investerarna och kreditgivarna som är de ”rätta” klienterna (*ibid.*). Denna studie kommer att, precis som revisorerna själv gör, benämna företag och ledningen för klienter och fokusera på revisor-klientrelationen.

Då principalen kännetecknas som den som delegerar ut arbetsuppgifter och innehar den största informationen om bolaget är det klienten som är principalen i relationen (Eisenhardt, 1989). Vilket medför att revisorn utför ett arbete åt klienten och revisorn är därför agenten i relationen. Vidare är agentteorin till för att lösa problem som kan uppstå mellan parterna (Öhman, 2007). Teorin grundas bland annat på att agenten agerar i eget intresse och utnyttjar den informationsasymmetri som uppstår mellan parterna (Shapiro, 2005). Informationsasymmetri innebär att en av parterna innehar mer information om exempelvis bolaget än den andra parten. Informationsasymmetrin kan parten nyttja på ett negativt sätt för den andra parten (Carrington, 2010a). I revisor-klientrelationen kan informationsasymmetrin även innebära att klienten inte vet vad revisorn gör, vad som granskas, läses eller utav vem arbetsuppgifterna egentligen utförs av (Shapiro, 2005). Utifrån att agentteorin antar att agenten agerar i eget intresse (*ibid.*) kan det även antas att revisorn strävar efter att tjäna så mycket som möjligt på uppdraget, medan klienten istället vill få ner kostnaden. Genom att sälja tilläggstjänster till sina klienter tjänar revisorer mer på sina uppdrag.

Vidare menar Grahn (2011) att konkurrensen mellan revisionsbyråerna har ökat. Feldman Barr och McNeilly (2003) styrker detta och menar att det krävs att revisionsbyråerna utökar sina tjänster för att följa med i utvecklingen. En ökad konkurrens mellan byråerna väcker frågan om revisorerna i första hand tänker på att tjäna pengar, vilket i så fall styrker agentteorins antagande om att de agerar i eget intresse (Shapiro, 2005). Däremot kan det antas att det även kan vara tvärtom att revisorerna istället vill klienternas bästa, då detta bidrar till att de i längden tjänar kapital på långvariga relationer. Reid (2008) styrker att konkurrensen mellan byråerna har ökat. Reid (2008), precis som Feldman Barr och McNeilly (2003), menar att professionsyrkena möter en marknadsmiljö i förändring. Konkurrensen gör att en aggressiv tävling uppstår mellan byråerna. För att revisorer inte ska lockas att agera i eget intresse har professionen utformat etiska regler (Citron, 2003). De etiska reglerna berör bland annat att revisorer ska vara oberoende och ha tystnadsplikt (*ibid.*).

Till sist kan det även föreligga kunskapsasymmetri mellan parterna då revisoryrket tillhör en profession. Kunskapsasymmetri innebär att principalen har mindre kunskap om agentens arbete och hur det utförs (Carrington, 2010a). Därför är det svårt för klienten att utvärdera kvaliteten på det utförda arbetet (*ibid.*). För att exemplifiera det kan det röra sig om en enmansföretagare som inte finner något intresse i den finansiella informationen och upplever det därför svårt att veta om revisorn har gjort ett bra arbete eller inte. Genom att revisorer erbjuder rådgivning kan det skapa en förståelse hos klienter för hur de ska sköta sin ekonomi och hur revisionen går till.

Agentteorin är intressant för denna studie då revisor-klientrelationen kan påverkas av att det förekommer frivillig revision och att revisorer tvingas nå ut till sina klienter på annat vis än tidigare (Feldman Barr & McNeilly, 2003; Broberg m.fl., 2013). När revisorn istället erbjuder rådgivning kan det tänkas att informationsasymmetrin mellan de två parterna minskar eller förändras. Revisorn träder då istället in i relationen för att hjälpa principalen istället för att granska (Svanström, 2008), vilket bör innebära att revisorn får tillgång till mer information om klienten. Att revisorer skulle agera i eget intresse eller för deras byrå (Shapiro, 2005) är bra att ha i åtanke när insamlad data analyseras och även hur de hanterar försäljning av tilläggstjänster till deras klienter. Säljer de tilläggstjänster för att tjäna pengar eller värnar de om klientrelationen och säljer på så vis enbart de tjänster som klienterna har nytta av. Teorin är även relevant då det kommersiella beteende bland revisorerna kan påverka eller förändra den traditionella rollen som revisorn har i principal-agentrelationen (Kotler & Conner, 1977).

3.2 Revisorers klientrelationer

Du får aldrig en andra chans att göra ett första intryck. Detta är ett känt ordspråk som kan tänkas appliceras vid alla första möten, således även vid revisorernas första möten med deras tänkbara klienter. Echeverri (2010) lägger stor vikt vid vilken betydelse bemötandet har vid nya möten. Han anser att inom varje yrke eller på varje arbetsplats bör anställda resonera kring vilka rutiner som är specifika för just dem. Det behöver tas i beaktande vilka förutsättningar som finns och hur viktigt bemötandet anses vara (*ibid.*). Det hjälper även att identifiera både bra och dåligt bemötande för att medarbetarna ska få en konkretare bild och bli mer uppmärksamma på vad som ska eftersträvas. Redan från första stund är det viktigt att göra ett bra intryck för att klienten ska välja en viss revisionsbyrå och revisor (Feldman Barr & McNeilly, 2003). Det första mötet kan ligga till grund för en långvarig relation och en stark relation till klienterna kan antas vara en stor konkurrensfördel (Echeverri, 2010).

När klienterna bestämt sig för att använda sig av revision och anlita en revisor börjar arbetet med att revisorn granskar den finansiella information företagsledningen lämnat ifrån sig. Carrington och Catasús (2007) menar att det är viktigt för en revisor att bli av med orosmoment och känna komfort kring den finansiella informationen. Beroende på hur stark relationen till klienten är kan det tänkas att det tar olika lång tid att uppleva komfort (*ibid.*). Carrington (2010a) beskriver även hur en revisor som arbetar med samma klient i flera år ofta får ökat förtroende för denne och känner större tillit i den information som lämnas. Det är dock viktigt att relationen inte strider mot oberoendet eller revisorslagen. Exempelvis säger revisorslagen att revisorn inte får ha nära, personliga relationer till uppdragsgivaren eller någon i ledningen (*ibid.*).

Till sist är det inte enbart klienter som gör ett val av revisor utan även revisorerna gör ett val av klienter (Anderson-Gough, Grey & Robson, 2000). Revisorer måste tänka på vilka företag de vill att deras revisionsbyrå ska associeras med. Statusen på byrån kan kopplas samman med vilken status klienterna har som byrån väljer (*ibid.*). Antagande kan göras att välkända klienter bidrar till att företagare kopplar samman revisionsbyrån med bra service och kvalitet.

3.3 Professionsteorin

Dagens samhälle sägs vara ett kunskaps- och expertsamhälle vilket enligt Brante (2005) kan ses som orsak till varför professionsyrken är av intresse. Detta då professionsyrken baseras just på expertkunskap (*ibid.*). Bland annat ekonomer, läkare och jurister är sådana yrken som tillhör professionsyrken på en makronivå. Dessa yrken utför personliga tjänster genom direktkontakt till klienter. Det är klienterna själva som söker upp de professionella för att få experthjälp (*ibid.*). Det som kännetecknar professionella yrken är att de bygger sin kunskap och auktoritet på vetenskaplig kunskap, vilket medför att inträdesbiljetter till de professionella yrkena är högre formella utbildningar som medför ett examensbevis. Enligt Wolf, Tackett och Claypool (1999) menar traditionell litteratur att professionella yrken har en historia och rykte om sig att vara ett privilegierat yrke med trovärdighet och objektivitet. Brante (2005) anser att det är den höga utbildningen och expertisen som medför att professionella yrken fortfarande anses ha hög status och prestige i samhället. De professionella yrkena är viktiga för samhällets välfärd och är ansvarsfyllda, tunga och svåra (*ibid.*).

Då revisoryrket tillhör en profession används denna teori för att studera i vilken utsträckning revisorer är medvetna om detta och hur de upplever att det påverkar klientrelationen. Synen på professionella är att de verkar för det allmänna bästa (*ibid.*). Dock har yrkena tagit emot

stark kritik och antydning om att de agerar i eget intresse istället för klientens bästa. Få professionella vill se sig själva som affärsmän och många är emot antaganden om att de motiveras av pengar istället för servicen till deras kunder (Kotler & Connor, 1977). Det har även ifrågasatts om revisionsyrket kan leverera tjänster utöver revision som är traditionellt efterfrågade av samhället (*ibid.*). Exempel på en sådan tjänst kan vara rådgivning. Enligt Anderson-Gough m.fl. (2000) är rådgivning traditionellt sätt mer kopplat till medicinska professionsyrken. När revisoryrket erbjuder mer av detta kan det ha en påverkande roll vid samhällets syn på professionen, att det riskerar revisorers oberoende i relationen (*ibid.*).

På senare tid kräver revisoryrket mer marknadsföring för att följa med i konkurrensen (Feldman Barr & McNeilly, 2003), vilket även det kan ifrågasattas av professionen (Broberg, 2013; Reid, 2008). Användning av marknadsföring har ansetts strida mot professionens regler om etik (Kotler & Conner, 1977). Dock förstår revisorerna vikten av att använda sig av marknadsföring då konkurrensen och pressen från marknaden ökar (Feldman Barr & McNeilly, 2003). Det krävs marknadsföring för att behålla befintliga kunder och för att attrahera nya kunder (Broberg m.fl., 2013; Feldman Barr & McNeilly, 2003). Revisorerna behöver marknadsföra sig trots att de tillhör ett professionsyrke. Det kommer att studeras hur revisorer upplever att detta påverkar relationen till klienterna. Genom att revisoryrket är en profession ska det uppfylla regler om etik och uppförande (Citron, 2003) för att kvaliteten på tjänsterna som de erbjuder ska vara så hög som möjligt. Vanligtvis kopplas försäljning och marknadsföring samman och förklaringen till varför marknadsföring är ifrågasatt i revisoryrket är att detta inte anses vara lämpligt i professionella yrken (Broberg m.fl., 2013). Revisorer har regler och riktlinjer som måste följas och som är mycket strikta vid användande av marknadsföring (Feldman Barr & McNeilly, 2003). Vidare vill inte heller klienter att den första kontakten de får med en revisionsbyrå ska vara genom en försäljare. De vill istället att deras första kontakt med byrån ska vara med den professionella som faktiskt ska leverera tjänsten (Broberg m.fl., 2013). Hur revisorer resonerar kring professionsteorin och hur de tycker den påverkar dem i rollen som revisor, är av intresse att studera för att få en förståelse för i vilken utsträckning det påverkar relationen till klienterna.

3.4 Revisoryrket som profession

Ett kännetecken för professionella yrken är att de tidigare har haft strikta regler mot ett kommersiellt beteende (Kotler & Connor, 1977). Reglerna lättades 1978 (Feldman Barr & McNeilly, 2003), men än idag finns det delade åsikter om att ett mer kommersiellt beteende ses hos revisorer. Fler revisionsbyråer måste använda sig av marknadsföring då många bolag

har frivillig revision och marknaden är i förändring (*ibid.*). Bolagen kan utan vidare välja bort de tjänsterna som byråerna erbjuder. Byråerna tvingas därför rikta in sitt arbete mer mot att sälja sina tjänster och erbjuda tjänster som attraherar klienter (Broberg m.fl., 2013; Feldman Barr & McNeilly, 2003). Vidare ska revisorer vara neutrala i sitt arbete när de reviderar åt den redovisningsskyldige (Ijiri, 1983; Citron, 2003). Neutraliteten kan ifrågasättas när revisorerna erbjuder rådgivning till denne (Kotler & Connor, 1977). Grahn (2011) menar att det bidrar till att byråerna agerar allt mer som konsultföretag än de traditionella revisionsbyråer de en gång startade som. Detta agerande från revisorernas och revisionsbyråernas sida kan tyckas ha en påverkan på hur förhållandet mellan revisorn och klienten har förändrats.

3.5 Institutionell teori

Enligt Erlingsdóttir (1999) bygger den institutionella teorin på tanken om att människors handlingar styrs av de institutioner de växer upp med. Institutionerna är i sin tur skapade av människors deltagande i dem. Inom institutionerna finns det en sorts mall för hur man beter sig. De som befinner sig i institutionen anser att detta beteende är normalt och ägnar ingen tid åt att reflektera över det. Exempelvis fungerar det på detta sätt när det gäller hur man ska äta och klä sig (*ibid.*). Carrington (2010b) nämner även detta i professionsteorin att det krävs att man beter sig på ett visst sätt för att kunna klassas som revisor. Klädkod, långa arbetsdagar och att inte ta med sig lunch till arbetet är några av dessa handlingar hos revisorerna som benämns (*ibid.*).

Erlingsdóttir (1999) menar att de handlingar som institutioner består av växer fram från framgångsrika idéer som till slut blir ett handlingsmönster/institution som individer tar förgivet. Enligt den istället nyinstitutionella teorin kan en institution koppla samma flera organisationer och skapa ett organisationsfält. Olika fält är sedan strukturerande kring olika dominerande institutioner (*ibid.*; se även DiMaggio & Powell, 1983). Revisionsbyråer tillhör även ett sådant organisationsfält och lik som andra organisationer är de måna om att bli accepterade inom dessa fält. Detta för att de annars får exempelvis svårt att anlita kompetent arbetskraft. För att bli accepterade inom sitt fält uppsöker organisationer institutioner som stämmer överens med deras egna handlingsmönster. Detta bidrar till en allt större homogenitet bland institutionerna (Erlingsdóttir, 1999). Med andra ord påverkar även revisionsbyråer av sin omgivning bestående av andra likasinnade organisationer (Deegan & Unerman, 2001).

Vidare kan den så kallade isomorfism-metaforen användas för att beskriva homogeniseringstrenden bland byråerna (Erlingsdóttir, 1999; se även DiMaggio & Powell, 1983). Det är olika mekanismer som skapar isomorfism och som kan delas upp i tre följande kategorier: framtvingade, härmande och normativ (Erlingsdóttir, 1999). Institutioner tvingas att likna varandra på grund av politisk påverkan som i detta fall kallas framtvingade isomorfism. Det är till exempel lagar och regler som bidrar till att organisationer formas lika. Vidare menas härmande isomorfism att mer osäkra organisationer härmar väletablerade organisationer. Det kan exempelvis vara osäkra små revisionsbyråer som använder sig av marknadsföring för att större mer väletablerade byråer gör de. De följer och formas av sin institution för att undvika att lägga resurser på att hitta på egna lösningar (*ibid.*). Att organisationer anpassar sig till normer, förväntningar och värderingar kallas för normativ isomorfism. Dessa kan komma från en profession eller en utbildnings påverkan och bidrar till att byråer blir mer homogena. De standarder och normer som revisorer måste följa när de utför revision kan ses som en normativ isomorfism (Erlingsdóttir, 1999; se även DiMaggio & Powell, 1983).

Med hjälp av den institutionella teorin fås en förståelse om varför revisionsbyråer påverkas av sin omgivning när det handlar om marknadsföring och revisionsprofessionen. I denna studie är det relevant att förstå hur det har nått till den punkten att revisionsbyråer har börjat marknadsföra sig, när det tidigare var strikt förbjudet med ett kommersiellt beteende (Kotler & Conner, 1977; Feldman Barr & McNeilly, 2003). För att förstå hur revisorer upplever att marknadsföring påverkar relationen till klienten studeras till en början i vilken omfattning revisionsbyråerna använder sig av marknadsföring och hur mycket marknadsföring de själva arbetar med. Då det tidigare inte varit acceptabelt med ett kommersiellt beteende (Kotler & Conner, 1977) är det en förändring som kan tänkas ha inverkan på relationen. Det är av vikt att i denna studie förstå hur revisorer resonerar kring i vilken utsträckning det påverkar relationen till klienterna. Att revisionsbyråerna strider mot den traditionella professionsteorin kan förklaras till viss del av den institutionella teorin som säger att organisationer följer både formella och informella regler även om det inte är de som anses mest riktigt från första början (Deegan & Unerman, 2011). De härmar de andra organisationerna inom sin institution, vilket kallas normativ isomorfism (Erlingsdóttir, 1999).

Teorin används då det har skett en förändring i de aktiviteter revisionsbyråerna gör på marknaden (Broberg m.fl., 2013). Som tidigare nämnts tenderar organisationer att bli likvärdiga med andra organisationer i deras organisationsfält dels för att behålla

konkurrensfördelar, men även för att få acceptans och nå upp till förväntningar från samhället (Deegan & Unerman, 2011). Genom att använda den institutionella teorin ges även en förklaring till hur revisionsprofessionen påverkar revisorernas arbete, vilket ger en god bakgrund till hur sedan revisorerna upplever att professionen påverkar deras klientrelationer.

3.6 Marknadsföring

Broberg m.fl. (2013) beskriver hur marknadsföring blivit en stor del i en revisors arbete. När revisionsplikten avskaffades år 2010 bidrog det till en förändring i branschen (Grahn, 2011). Till följd av detta har konkurrensen mellan revisionsbyråerna ökat (Feldman Barr & McNeilly, 2003) och marknadsföring har blivit en naturlig del av det vardagliga arbetet (Broberg m.fl., 2013). Vid större konkurrens behöver revisorer förbättra sin säljteknik för att sluta affärer och knyta nya klienter till revisionsbyrån. De behöver även ökad förståelse för vilka klienterna är och kunskap i hur deras behov identifieras (Grahn, 2011). Högre konkurrens innebär även att revisionsbyråerna tvingas att utöka sina tjänster som från början enbart var ren revision (Feldman Barr & McNeilly, 2003)

Broberg m.fl. (2010) menar att marknadsföring är olika stor del av olika revisorers arbete. De revisorer som har en positiv attityd till marknadsföring arbetar mer med det än de som har mindre intresse av marknadsföring. Feldman Barr och McNeilly (2003) antyder att även storleken på byrån spelar roll när det gäller i vilken utsträckning de använder sig av marknadsföring. De mindre revisionsbyråerna har oftast svårare att satsa kapital på marknadsföring då resultatet som marknadsföringen ger är från början okänt. Broberg m.fl. (2010) beskriver hur yrket kan vara en profession trots marknadsföring. Regler som tidigare var strikta mot att professionella yrken marknadsförde sig lättades 1978 (Feldman Barr & McNeilly, 2003). Nu finns det även en handbok som erbjuder idéer om hur professionella yrken både kan behålla och attrahera nya klienter med hjälp av marknadsföring. Genom denna handbok får byråerna hjälp med att agera strategiskt och framförallt etiskt i en marknad med ökad konkurrens (*ibid.*).

Professionella yrken har börjat förstå hur de gynnas av att använda sig av marknadsföring. Revisorernas syn på vad marknadsföring innebär är dock väldigt smal. Enligt Feldman Barr och McNeilly (2003) kopplar de flesta ihop marknadsföring med reklam. Den enskilda individen anser att de med hjälp av marknadsföring offentligt informerar klienter om deras verksamhet. Det är med hjälp av marknadsföring de säljer och informerar klienterna om deras tjänster (*ibid.*).

Vidare riktar Kotler och Conner (1977) in sig på att beskriva hur relationen mellan revisorer och klienter påverkas av att revisionsbyråer använder sig av marknadsföring. För traditionellt sett, utan marknadsföring, är det klienterna som söker upp experterna (Brante, 2005). När revisionsbyråerna istället använder marknadsföring menar Kotler och Connor (1977) att förhållandet blir omvänt. Marknadsföringen medför att det blir revisorerna som söker upp klienterna. Med det menar Kotler och Connor (1977) att ökningen av marknadsföring gör avtryck i hur relationen mellan revisor och klient ser ut. I denna studie ligger bland annat fokus på hur de enskilda revisorerna resonerar kring detta och i vilken utsträckning de upplever att relationen påverkas.

Grahn (2011) menar att förtroendet en revisionsbyrå har hos klienter kan användas vid marknadsföring. Traditionellt sätt har revisorer sålt mycket med hjälp av varumärke, nätverk och personliga relationer. Dessa delar har tidigare utgjort stor del av revisorers säljstrategi (*ibid.*). När konkurrensen nu ökat krävs fler åtgärder än bara marknadsföring. Revisionsbyråer börjar expandera och tar sig in på nya tjänsteområden samt stärker befintliga tjänsteområden som inte tillhört kärnverksamheten (Feldman Barr & McNeilly, 2003). Förtroendet som finns hos revisorer kan användas för att sälja in de nya tjänsterna, så som rådgivning. En klient litar på att revisorn är kunnig och kan ge pålitliga råd (Grahn, 2011).

3.7 Oberoende

Professionsyrken är kända för deras oberoende (Carrington, 2010b) och det krävs av en revisor att denna agerar oberoende och professionell i relationen till klienten (Svanström, 2008). Enligt revisorslagen är det upp till revisorn själv att testa sitt oberoende. Inför varje uppdrag måste revisorernas oberoende testas och det måste sedan testas kontinuerligt för att säkerställa att oberoende föreligger (Svanström, 2008). Ett vanligt verktyg för att testa sitt oberoende är analysmodellen. I analysmodellen testas det om det finns hot mot oberoendet på grund av exempelvis vänskap eller skrämsel (Carrington, 2010a). Wolf m.fl., (1999) menar att utan en revisors oberoende skulle revisionsberättelsen ses mer som reklam från bolaget. Istället för en neutralbild skulle revisionsberättelsen visa en bild som gynnar bolaget.

Öhman (2007) menar att oberoendet hos revisorer, tillsammans med kompetens och tystnadsplikt, anses traditionellt som ett av de tre förtroendeskapande begreppen. Bland annat har begreppet oberoende ersatts i nuvarande revisorslag av opartiskhet och självständighet, vilket enligt Öhman (2007) visar hur känsligt ifrågasatt revisorers oberoende har blivit. Det gör att revisorers oberoende är väl omdebatterat, dock är det endast ett fåtal gånger revisorers

åsikter tas i beaktning (*ibid.*) Vilket gör det relevant att ta hänsyn till begreppet oberoende när en förståelse ska skapas om hur revisorer resonerar kring klientrelationen och hur de upplever att den påverkas av de åtgärder som krävs för att behålla och attrahera klienter.

Som tidigare nämnt anser Feldman Barr och McNeilly (2003) att den ökade konkurrensen bland revisionsbyråer kräver ett utökat tjänsteutbud, vilket i sin tur har medfört att revisionsbyråer erbjuder mer rådgivning (Hanlon, 1996; Svanström, 2008). Enligt Svanström (2008) innebär rådgivning ett hot mot revisorers oberoende i relationen mellan revisor och klient. Ett oberoende förhållningssätt från revisorn i relation till företagsledningen utgör stommen för revisionsprofessionen (Vanasco, Skousen & Santagato, 1997; Citron, 2003). Om revisionen inte sker på ett oberoende och professionellt sätt kan nyttan av tjänsten ifrågasättas. Genom rådgivningen ökar revisionsbyråernas ekonomiska beroende av klienten och de kan därför istället agera för klientens nytta (Svanström, 2008).

Bevisbördan att oberoendet är uppfyllt ligger på revisorn (Svanström, 2008). Eftersom oberoendet måste vara intakt kan det tänkas påverka relationen till klienten. Revisorn bör vara medveten om hur pass stark relationen kan bli och på vilket avstånd klienten kan hållas utan att oberoendet drabbas. Som Svanström (2008) nämner ger revisorer mer och mer rådgivning och det är viktigt att vara medveten om att det kan påverka oberoendet.

3.8 Teoretisk sammanfattning

Idén med teorierna är att varje teori kopplas samman med ett begrepp. Det övergripande begreppet som beskrivs med hjälp av agentteorin är klientrelationen. Därefter berörs tre ytterligare begrepp, vilka är revisoryrket som profession, marknadsföring och oberoende. Begreppen är tänkta att utgöra stommen av studien och har en stark koppling till varandra. Att revisoryrket är en profession genomsyrar hela revisoryrket. Professionsteorin förklarar varför professionsyrken har en sådan status i samhället och vilka förväntningar det finns på sådana yrken (Brante, 2005; Wolf m.fl., 1999). Att revisionsprofessionen sedan har haft strikta regler mot ett kommersiellt beteende hos revisorerna (Kotler & Conner, 1977; Feldman Barr & McNeilly, 2003) gör det intressant att ta med detta begrepp för att se hur revisorerna ställer sig till detta.

Vidare är marknadsföring ett av begreppen då detta är ett omfattande område som innehåller många antaganden och åsikter. Som professionsteorin berör har det varit strikt förbjudet med marknadsföring inom revisionsbranschen tidigare (Kotler & Conner, 1977; Feldman Barr & McNeilly, 2003), men nu förekommer det i stor utsträckning. Tidigare studier poängterar att

marknadsföring tar en allt större del av revisorers arbete (Broberg m.fl., 2013; Feldman Barr & McNeilly, 2003). Därmed är det aktuellt att skapa en förståelse för hur revisorer ställer sig till detta. Utöver att revisionsbyråer behöver använda sig av marknadsföring när konkurrensen ökar krävs det även att de utökar deras tjänsteutbud (Feldman Barr & McNeilly, 2003). Revisionsbyråerna utökar deras tjänsteutbud med rådgivning (Anderson-Gough m.fl., 2000). Vilket gör det relevant att ta hänsyn till begreppet oberoende, då det är revisorers oberoende som kan påverkas och riskeras vid rådgivning (Svanström, 2008). Utifrån dessa begrepp blir den teoretiska utgångspunkten hur revisorer resonerar kring klientrelationen och vad de anser att revisoryrket som profession, marknadsföring och oberoendet har för inverkan på klientrelationen.

4. Empiri och analys

En påskrivande revisor kan ha mellan 100 till 200 uppdrag och är med detta inblandad i ett stort antal relationer. Relationen till klienterna startar första dagen som revisorsassistenterna är ute hos klienten. Under åren som revisorsassistent förstärks relationen och i samband med en auktorisation börjar de egna klienterna trilla in. Det tar tid att växa in i rollen som revisor och det tar tid att knyta kontakter. Det är inte ovanligt att revisorer har fler arbetsuppgifter än bara revision. Det upplevs att ju längre tid man arbetat i branschen, desto större del av arbetet består av revision. När du är ny som revisor förändras arbetsuppgifterna i takt med att din kundstock växer.

Relationen blir starkare till klienten som auktoriserad och påskrivande revisor än som revisorsassistent. Dels har revisorerna mer kontakt med kunderna och de kan på grund av erfarenhet även ge råd i större utsträckning. Antal år i branschen har således en inverkan på hur starka relationerna är. Även förtroendet mellan revisor och klient har en central påverkan på hur nära och stark relationen är. Förtroendet är viktigt både från revisorns och klientens håll. I dagens hårda konkurrens är kundens förtroende en av de starkaste konkurrensfördelarna för revisorn. För att skapa förtroendet krävs det erfarenhet och kunskap, men mycket handlar även om personkemi.

Varför får vi starka relationer till vissa människor och vissa inte? Det är mycket personkemi. Hur bemöter du kunden och hur du blir bemött av kunden (Revisor F).

Empirin kartlägger till en början revisor-klientrelationen och hur revisorer resonerar kring den i det stora hela. Empirin analyseras sedan kring hur revisorerna upplever att revisoryrket som profession, marknadsföring och oberoende påverkar relationen. Fokus ligger på att ge en beskrivning av hur relationerna ser ut och hur revisorerna resonerar kring dessa tre begrepp. Det tillkommer även resonemang som berör hur revisorer knyter nya kunder och vad de gör för att behålla dessa.

4.1 Revisorers relation till klienterna

I revisionsbranschen börjar karriären som revisorassistent. Assistenterna har inte samma kontakt med klienten som den påskrivande revisorn har. Som assistent sker mycket av arbetet på kontoret och uppgifterna från de påskrivande revisorerna sköts därifrån. Innan revisorsassistenterna kommer ut till kunderna är det enbart de mer erfarna revisorerna som har kundkontakten. I mån av plats försöker även de påskrivande revisorerna se till att assistenterna får följa med ut till kunderna. ”Man måste ha grunden, så det händer ju inte den

första tiden” påpekar Revisor B. För att följa med ut till kunderna ska assistenterna först få en inblick i vad det innebär att arbeta med revision. Det är viktigt att klienterna får uppfattningen att revisorerna vet vad de pratar om för att skapa ett förtroende från klientens sida. Den dagen revisorassistenter kommer ut till kunden är det ofta med den ekonomiansvariga i bolaget som kontakten sker medan den påskrivande revisorn har kontakt med ägaren.

Ju högre upp i vår organisation desto högre kontakt i deras organisation har man ju. Det sammanfaller ju lite, den påskrivande revisorn springer ju inte till reskontradamerna eller springer och inventerar och snackar med lagerkillarna (Revisor A).

Det betyder att revisorns placering i revisionsbyrån påverkar vem denne har kontakt med i bolaget. En påskrivande revisor får närmre kontakt med ägaren i ett mindre bolag och med en VD eller företagsledningen i ett större bolag. Däremot har alla i revisorteamet kontakt med den ekonomiansvarige och relationen till denna blir därför inte lika djup (Revisor A).

Ju fler år i branschen, desto mer förändras arbetsuppgifterna. Efterhand som assistenterna varit ute och träffat klienterna kan frågorna börja komma även till dem. Det kan vara som så att de ringer till assistenten när påskrivande revisor inte svarar (Revisor E). När frågorna börjar komma smyger sig rådgivning mer och mer in i arbetsuppgifterna. Revisorerna växer in i sin roll och sina relationer och det händer mycket från första dagen som revisorsassistent till dagen som påskrivande revisor. Att kunna svara på klienternas frågor gör att revisorerna upplevs kunniga. Revisorerna upplever att kunskap är en av de faktorer som bidrar till förtroende för revisorn och stärker relationen. Då revisorn utför rådgivning upplever revisorerna att de kommer närmre klienterna och relationen blir betydligt närmre än vid utförande av enbart revision.

Även storleken på klienterna är något som kan påverka relationen. Klientrelationen till mindre bolag och större bolag skiljer sig åt, upplever många av revisorerna. Relationen till mindre bolag blir oftast närmre då den påskrivande revisorn har direktkontakt med ägaren. Med de större bolagen skapas inte en lika nära kontakt då revisorn oftast inte får träffa ägaren då denne kanske befinner sig i utlandet. De får istället enbart träffa VD:n eller företagsledningen i dotterbolaget i Sverige. Revisorerna upplever att relationen till stora bolag blir mer strikt medan den kan vara mer personlig till mindre bolag.

Resonemanget från revisorerna lyder att relationen påverkas av många faktorer. Dels påverkar hur mycket kunskap och erfarenhet revisorn besitter och det är sådant de samlar på sig efter flera års arbete inom branschen. Även hur ofta och på vilket sätt revisorn och klienten träffas

och hörs av påverkar relationen. Revisorerna resonerar i det stora hela att klientrelationen liknar många andra relationer i livet, desto längre den har funnits desto starkare blir den. Det är naturligt att den person de har kontakt med i företaget är den person de får bäst relation till.

Revisorerna resonerar att förtroendet påverkar hur stark relationen till klienten är. Somliga av revisorerna påpekar även skillnaden i hur de blir bemötta av kunder som revisorassistent och som revisor med mer erfarenhet och egna kunder. Revisor A menar att det handlar om en förtroendefråga från kundens sida. ”De skulle ju inte springa till assistenterna och vika ut sitt privata ekonomiliv” (Revisor A). Revisor C berättar att han tyckte det kändes konstigt att komma ut som nyutbildad 27-årig revisor och stå med en ”pekpinne där och säga så här får du inte göra och så här ska du göra istället”, när kunden var 60 år. Samtliga revisorer instämmer med att ju fler år inom revisionsbranschen desto mer kunskap har man som revisor. Detta bidrar till att revisorerna kan besvara svårare frågor från kunden. Det i sin tur leder till att kunden känner mer förtroende för revisorn. Utifrån samtliga intervjuer som gjorts är förtroende ett sådant nyckelord som konstant tas upp i olika sammanhang. Förtroendet mellan revisor och klient anses vara viktigt.

Det är jätteviktigt att kunden har ett förtroende för revisorn och de medarbetare som är inkopplade...lika viktigt är det att vi har ett förtroende för kunden. För har inte vi förtroende för kunden ska vi inte ha dem som kunder... (Revisor C).

Trots konkurrensen mellan revisionsbyråerna och färre aktörer som använder sig av revision är det inte en självklarhet att utföra revision åt alla. Flera av revisionerna resonerar som så att de måste kunna lita på klienten de accepterar. Tar de emot klienter som inte är helt pålitliga kan det skada både revisorns och revisionsbyråns rykte. ”Känns det inte bra i magen ska man inte. Man känner att det här känns inte okej” (Revisor E). Även i en längre klientrelation där revisorn har kunskapen och erfarenheten är förtroendet större än i en alldeles nyskapad relation. Förtroendet mellan revisor och klient är även viktigt för att relationen ska bli långvarig. Klienter får konstant lägre erbjudanden av andra byråer och då krävs det att klienterna har förtroende för sin nuvarande revisor och känner sig nöjd med denne. Förtroendet kan med ovanstående argument ses som en konkurrensfördel på marknaden.

Jag hör ibland att mina kunder har blivit uppvaktade av en annan byrå. Då är förhoppningen att min kund har stort förtroende för mig och att de känner att vi säljer bra tjänster till dem. Och att de tycker att de får ett värde när de betalar sin räkning (Revisor C).

Samtliga av revisorerna i studien resonerar liknande kring detta. Relationen är viktig då det kan hjälpa till att hålla kvar de befintliga klienterna. Är relationen tillräckligt bra byter inte

klienten revisor på grund av ett lägre pris hos någon annan revisionsbyrå. Som ovan nämnt är det många faktorer som påverkar hur fort förtroendet skapas i en klientrelation. Vissa klienter måste ha bevis på att revisorn kan sitt jobb och vissa klienter får förtroende för sin revisor utifrån deras titel. Revisor F menar att hur fort förtroendet skapas beror mycket på personkemin mellan revisorn och klienten. Bortsett från de andra revisorerna tycker han att ”storleken på bolagen har ingen betydelse på vilken relation man skulle kunna ha till kunden utan det är mycket personkemin som avgör”(Revisor F). Att revisorerna kan svara på de frågor kunderna har gör att förtroendet för revisorn ökar. Revisorerna är noga med att se till att kunderna får svar även om de själva inte kan svara. Antingen låter de någon annan på revisionsbyrån hjälpa till, alternativt ber de personer från sitt externa nätverk att ta kontakt med kunden. Det viktigaste är att se till kundens bästa och se till att de får den hjälp de behöver (Revisor F).

4.2 Revisoryrket som profession

Revisorerna i studien resonerar olika kring att deras yrkesroll tillhör en profession. Somliga tänker ständigt på det medan andra inte alls reflekterar över det. Detta visar sig när frågan ställs om det sitter i bakhuvudet att revisoryrket är en profession. ”Nej, jag tycker att man är som vanligt” menar Revisor D. Medan Revisor C säger att det är ”jätte viktigt att man håller sig till professionen, att man håller sig proffsig och till våra etiska regler”. Även om de uttalar sig annorlunda om hur de ser på revisoryrket som en profession är uppfattningen att alla revisorer tänker på hur de beter sig och för sig. De är medvetna om att det kan finnas potentiella klienter överallt och vet att de inte kan uppföra sig olämpligt varken på arbetstid eller utanför arbetstid. Idag när sociala medier är en stor del av hur människor kommunicerar är det även viktigt att revisorerna tänker på vad de publicerar på till exempel Facebook och Instagram.

Om jag ska ha en anställningsintervju eller studenter som vill göra VFU (verksamhetsförlagd utbildning) kollar jag alltid upp dem på Facebook (Revisor E).

Revisorerna resonerar att precis som de kan leta upp personer i sociala medier kan deras kunder enkelt hitta dem. Revisorerna vill inte att klienterna ska få en felaktig bild av dem på grund av bilder och liknande som finns tillgängligt på nätet. Det är viktigt för revisorerna att ha ett gott rykte och uppfattas som professionella.

Uppfattningen om hur pass stor roll professionen utgör i revisoryrket är olika. Gemensamt för revisorerna är att det inte finns riktlinjer specifikt för de olika revisionsbyråerna när det

kommer till att leva upp till professionen. Professionen är man doktorerad med menar Revisor A. Det är inget de pratar om på arbetsplatsen utan på en del sitter det i ryggmärgen medan andra inte tänker nämnvärt på det utan är sig själva. Revisionsbyrån kan även påverkas av hur revisorerna betar sig utanför arbetstiden, ”det jag gör kopplas ihop med mig och framförallt min byrå” menar Revisor B. Ett lämpligt beteende är således viktigt både för revisorerna själva men även för byråerna.

Professionen innebär enligt revisorerna inte att man ska undvika att vara personlig mot kunderna. En mer personlig relation kan vara gynnsam då förtroendet oftast stärks. Revisorerna pratar gärna med sina klienter om personliga saker och stöter de på varandra på fritiden är det en självklarhet att hälsa och ibland även stanna och prata en stund. ”Det är inte så att man undviker sina kunder bara för att man springer på dem på fritiden” (Revisor D).

4.3 Marknadsföring och sälj i revisoryrket

När en bred fråga ställs om hur revisorernas vardag ser ut, går samtliga in detaljerat på hur deras arbete ser ut och att det varierar beroende på vilken säsong det är. Utifrån hur de resonerar nämner ingen av revisorerna begreppet marknadsföring när de ska beskriva sin vardag. Marknadsföring är inget de tänker på i sin roll som revisor och när det förs på tal är det i första hand varumärkesmarknadsföring revisorerna tänker på. De anser inte att deras arbetsuppgifter omfattar varumärkesmarknadsföring. Samtliga poängterar istället att deras revisionsbyrå har en specifik säljperson som ansvarar för att ta kontakt med kunder och marknadsföra byrån. Detta medför att antagandet om att marknadsföring idag tar en stor del av revisorers arbete fallerar, i alla fall utifrån revisorernas personliga åsikter. När diskussionen leds in på hur revisionsbyråerna marknadsför sig och hur revisorerna resonerar kring detta visar sig svaren variera beroende på storleken på revisionsbyrån. Skillnad föreligger även om svaren formuleras utifrån en revisorassistent eller en auktoriserad revisors perspektiv.

Revisor B från den mindre revisionsbyrå berättar att de enbart marknadsför sig genom deras hemsida och tar inte alla chanser för att marknadsföra sig på marknaden. Hon menar att marknadsföring på fel ställe inte gynnar dem utan de är noggranna med var de vill synas. För en mindre revisionsbyrå kan även kostnaden för marknadsföringen vara ett hinder mot att satsa lika mycket på varumärkesmarknadsföring som de stora byråerna. De större byråerna är mycket medvetna om att marknadsföra sig på marknaden. Detta antas vara en effekt av att andra byråer marknadsför sig offentligt. För att stå sig i konkurrensen följer byråerna efter

varandra (Revisor A). Samtliga revisorer upplever att marknadsföring på marknaden inte har någon direkt effekt på kundtrycket utan där är det istället den personliga marknadsföringen som är av största vikt.

Revisorernas medvetenhet om marknadsföring varierar beroende på om svaren ges utifrån den roll de har idag som påskrivande revisor eller om de tänker tillbaka hur de resonerade när de var revisorassistenter.

Som assistent är det mycket att man marknadsför byrån. Sen när det blir dags att få in fler kunder blir det mer personligt (Revisor D).

Som assistent får man arbetsuppgifter delegerat till sig och har inte samma nära kontakt med klienterna som den påskrivande revisorn har.

När man är assistent får man sina arbetsuppgifter löpande framför sig och behöver inte lägga ner någon jätteenergi för det (Revisor E).

Revisorassistenterna är måna om att tala gott om sin byrå för att göra reklam för hela revisionsbyrån. I rollen som revisorsassistent ingår det inte i arbetsuppgifterna att dra in klienter utan de utför arbete åt de påskrivande revisorerna. Dessa i sin tur marknadsför främst sig själv eftersom det är så de knyter nya klienter till sig, vilket även leder till nya klienter för revisionsbyrån.

Under intervjuerna kan det konstateras att revisorerna dagligen använder sig av marknadsföring i deras arbete. De upplever inte att den påskrivande revisorn arbetar med varumärkesmarknadsföring utan den arbetar istället med direktkontakt till sina kunder. Samtliga berättar att de närvarar på events och aktiviteter som revisionsbyrån, men även som deras kunder anordnar. På dessa presenterar de sig och försöker skapa sig ett namn på marknaden. Genom att synas offentligt tror Revisor C att relationen till de större bolagen påverkas positivt. Han tror att de större kunderna skryter mer om sin revisor och säger: ”Det är min revisor där och det är en känd revisor” (Revisor C). Däremot tror Revisor C inte att de mindre bolagen bryr sig lika mycket om vilken revisionsbyrå eller revisor de har. Vidare upplever revisorerna att genom att ha en god relation och en nöjd kund sprids det vidare till potentiella kunder. Flera av revisorerna anser att deras kundkrets skapas genom att deras befintliga kunder rekommenderar dem och inte genom marknadsföring från revisionsbyrån.

Egentligen tror jag kanske inte att marknadsföring är punkt ett. Jag tror att det är väldigt mycket kontakter (Revisor E).

Då revisorerna anser att det ligger mer arbete bakom att få in nya klienter än bara marknadsföring krävs det att de levererar kvalitet till sina klienter. De arbetar mycket med kvaliteten ute hos sina klienter och försöker alltid ligga ett steg före dem för att kunna tillfredsställa deras behov. Det medför att klienten känner kundnöjdhet och stannar kvar hos sin revisor och sprider ett gott rykte om denne till sina bekanta. Varumärkesmarknadsföringen ute på marknaden i sig inbringar inte lika mycket klienter som revisorerna gör ute hos sina klienter genom att vara aktiva i klientrelationen.

Revisorerna resonerar att det är viktigt att tänka på hur man säljer in sina tjänster som revisor. Kunderna får inte uppleva att man är en störig telefonförsäljare (Revisor E) utan ”det som är viktigt är ju att det ska vara någonting de behöver” (Revisor C). Vidare är Revisor F noga med att poängtera att ”mitt fokus är att göra det bästa för kunden”. Gemensamt för revisorerna är att de försöker identifiera klienternas behov och därefter väljer de att sälja in tjänster som passar de specifika klienterna. Revisorerna anser att det upplevs positivt från kundens sida att de erbjuder tjänster som är till nytta för dennes verksamhet. Klienterna ser det mer som en service än försäljning, i slutändan kan tjänsterna vara något som företaget sparar pengar på även om tjänsten kostar. Det krävs att klienten har nytta av det revisorn säljer till dem. Om de inte finner någon nytta av tjänsten i slutändan är det risk att de anklagar revisorn och att deras förtroende för denna minskar. Med andra ord kan revisor-klientrelationen påverkas utifrån vilka tjänster som erbjuds av revisorn.

Det som utmärker sig i hur revisorer resonerar kring marknadsföring är att de vid första frågan enbart tänker på marknadsföring som varumärkesmarknadsföring. Varumärkesmarknadsföringen är inget som ingår i revisorernas arbete och det upplevs inte heller påverka relationerna till klienterna. Det finns dock en rad andra aktiviteter som är marknadsföring även om revisorerna inte benämner det som marknadsföring på en gång. Vid vidare diskussion framkommer det att det sker personlig marknadsföring i stor utsträckning och att alla är måna om att skapa ett bra rykte. Det finns även aktiviteter som revisionsbyråerna står för som de benämner som kundvård. Frukostmöten och seminarium med intressanta föreläsare är exempel på uppskattade aktiviteter. Sådana aktiviteter är även en typ av marknadsföring och resonemanget från revisorerna lyder att det är viktigt att även de befintliga klienterna känner sig sedda. I många branscher kan nya klienter få kanonerbjudande och sedan bli bortglömda när de varit kunder ett tag. I revisionsbranschen anses det viktigt att hela tiden vårda klientrelationen. En bakomliggande faktor till detta tros vara att det idag förekommer att revisionsbyråerna uppvaktar varandras klienter. Känner inte klienten

tillräckligt för sin revisor är det lätt för denne att byta. Därav upplever revisorerna att de ständigt måste vara aktiva i klientrelationen för att kunden ska stanna kvar.

4.4 Revisorers oberoende

Revisorers oberoende testas inför varje kund och varje år testas det även med hjälp av en analysmodell. I denna modell fyller revisorer i om vissa hot förekommer mot oberoendet, ”det kan vara skrämshot, självgranskningshot eller vänskapshot” (Revisor C). Om analysmodellen anser Revisor D att ”det är snarare så att det är svårare ju längre tid man har haft kunden. Man får en relation”. Det centrala hotet mot deras oberoende, som samtliga nämner, är just vänskapshot. Revisorerna anser att man som revisor har en professionell relation till sina kunder där privat umgänge inte accepteras. Dock kan revisorer vara privata i relationen för att inge förtroende och för att få reda på mer om klientens verksamhet, men det gäller att ”hålla avståndet, man får inte bli påverkad av sådana grejer och man måste tänka professionellt” (Revisor B). Trots att vänskap strider mot oberoendet anser revisorerna att det är viktigt att ha en god relation till sina klienter. Precis som i alla relationer är personkemin viktig och kan avgöra hur pass nära man kommer en kund. Det upplevs att revisorerna kan ha en vänskaplig relation inom arbetet. Med detta menas att de kan prata om privata saker, de kan gå på handboll tillsammans om det är ett kundevent och liknande. Den dagen vänskapen skulle sträcka sig utanför arbetstiden har det blivit för mycket. Vänskapen tycks inte påverka oberoendet, ”så länge man inte träffas privat” (Revisor D).

Revisorerna poängterar att de enbart får utföra revisionsrådgivning och inte ren rådgivning eftersom det skulle strida mot oberoendet. Detta är något de kan uppleva som svårt att hålla isär och veta vilka frågor de får svara på i sin roll som revisor. Det är även svårare att hantera detta när kunderna är mindre bolag då revisorer ofta får ta emot många frågor från dessa som ibland kan vara i gränslandet för vad de får besvara. Som svar på vad som stärker oberoendet ges:

Det skulle vara om vi inte levererade något annat än revision, tror inte att det är så bra för kunden. Men det hade absolut varit bra för oberoendet (Revisor F).

Detta uttalande är ett tydligt tecken på att andra tjänster än revision kan riskera revisorers oberoende, då även rådgivning. För att undvika att riskera revisorers oberoende när de utför ren rådgivning utför inte samma revisor både revisionen och rådgivningen till en klient.

Att man som revisor själv gör den rådgivning som du själv ska granska, då får du ett bekymmer. Egentligen är det viktigt att hålla isär så man inte hamnar i en sådan situation. Det ska inte kunna misstänkas (Revisor F).

Revisor C anser även att rådgivning ger revisorn en närmre relation till kunden. Detta för att revisorn sitter ute hos klienten och arbetar med dennes redovisning och bokföring på ett annat sätt än vid revisionen. Vid en revision granskar revisorn enbart vad klienten gjort och vid rådgivningen är de mer delaktiga och utför ett jobb åt klienten (Revisor C). En närmre relation till klienten kan leda till att en vänskapsliknande relation byggs upp mellan parterna. Som tidigare nämnt är vänskap något som i sin tur kan hota oberoendet hos revisorn. Det är viktigt att revisorer kan hålla en professionell nivå i en sådan situation.

Utifrån de diskussioner som förts med revisorerna upplever de inte att det finns något direkt hot mot deras oberoende i praktiken. De anser definitivt inte heller att marknadsföring kan riskera deras oberoende mot klienter. Samtliga är ändå väl medvetna vad som skulle kunna hota eller riskera deras oberoende. Dock är oberoendet något som revisorer värnar om och de är väldigt noga med att hålla sig på avstånd från sådant som skulle kunna riskera det. Genom att riskera sitt oberoende och på så sätt inte sköta sin roll som revisor korrekt, riskerar de även att förlora sina klienter. Ett gott rykte på marknaden bidrar till att det sprids vidare till potentiella klienter och det kan trilla in nya klienter via de befintliga. För en revisor gäller det att hålla professionen och tänka på jäv, oberoendet och tystnadsplikten. Revisorerna vet mycket väl om att rådgivningen som de utför kan riskera deras oberoende. Dock upplevs det att de har många resurser för att undvika detta. Flera nämner att de till exempel har jurister, rådgivare och redovisningskonsulter som tar över om revisorn får frågor de inte får svara på. Med detta sagt vet de att deras oberoende kan riskeras vid rådgivning och att det är en mycket fin gränslinje mellan vad som är acceptabelt och inte. Oberoendet är även något revisorerna själva förde på tal tidigt i intervjuerna och det märktes att det är en viktig del i deras arbete. När det var revisionsplikt fanns det både bra och dåliga revisorer (Revisor F). När det nu inte är revisionsplikt har kravet på kvalitet ifrån revisorerna höjts och de skulle med största sannolikhet inte våga göra något som skulle kunna äventyra deras karriär.

4.5 Sammanfattning

Klientrelationen är det viktigaste i revisorernas arbete. De resonerar som så att utan deras klienter har de inget arbete. Deras klientrelationer är en konkurrensfördel på marknaden och de lägger ner mycket tid, utöver revisionsuppdragen, på att vara aktiva i relationen. Genom att få sina klienter att känna sig uppskattade skapas en långvarig relation. Revisorerna för på tal fyra faktorer som har en inverkan på hur deras klientrelationer ser ut och hur de resonerar kring dem. Dessa är revisorns erfarenhet, storleken på klienten, personkemin och längden på klientrelationen. Av samtliga förs ett resonemang om att deras erfarenhet i rollen som revisor

avspeglar sig på hur säkra de är i sina arbetsuppgifter och vilken kunskap de besitter. Det innebär att desto fler år en revisor har arbetat desto längre klientrelationer har hunnit skapas som har övergått till nära relationer.

Viktigt i relationen är att revisorn uppträder professionellt och redan i utbildningen blir revisorer varse om att revisoryrket är en profession. Det innebär att de redan från skolans tid har med sig att det är viktigt hur de framställer sig. Hur revisorerna i denna studie resonerade kring revisoryrket som profession har visat sig vara spritt. En del menar att det är mycket viktigt att hela tiden ha i bakhuvudet medan några inte tänker på det utan enbart är sig själva. När de säger att de enbart är sig själva antas dock att de följer professionen i den utsträckningen att de uppvisar ett professionellt beteende.

Trots att det tidigare varit strikt förbjudet med marknadsföring i en profession har revisoryrket dragit mer och mer åt det kommersiella hållet. Revisionsbyråerna syns idag i flera olika forum och varumärkesmarknadsföringen har ökat. Studien visar tydligt att revisorerna upplever att varumärkesmarknadsföring inte är något som tar stor plats i deras vardag. Dock vittnar samtliga om att varumärkesmarknadsföring har blivit allt vanligare och att det sker i större utsträckning men att aktiviteter kopplade till varumärkesmarknadsföring inte är en del av deras enskilda arbete. Det är inte någon av revisorerna som anser att varumärkesmarknadsföringen påverkar relationen till klienten och det är ytterst få klienter som gett respons på marknadsföringen. Att det inte påverkar klientrelationen upplever revisorerna är för att det inte är varumärkesmarknadsföringen som får in klienter till revisionsbyrån. Ett antagande varför marknadsföring ändå används är att revisionsbyråerna använder det för att alla andra gör det. När konkurrerande revisionsbyråer marknadsför sig och syns i flera olika forum vågar inte revisionsbyråerna annat än att följa samma mönster. Eftersom alla revisionsbyråer nu använder sig av marknadsföring är upplevelsen att de använder det för att skapa sig ett varumärke och visa att de finns på marknaden.

Personlig marknadsföring är däremot något som präglar revisorernas vardag och de lägger stor vikt vid personlig kontakt med sina klienter och att representera sig själv vid aktiviteter utanför byrån. Dessa typer av aktiviteter sker konstant och revisorerna måste se till att visa sitt bästa jag, leverera tjänster av kvalitet och synas på ställen där det finns potentiella klienter. Det upplevs från revisorernas sida att direktkontakt med kunder har stor inverkan på relationerna. När klienter får en bra och professionell bild av sin revisor sprider de gärna vidare detta till andra vilket bidrar till nya klienter för revisorn. Vidare kan det dras paralleller

mellan personlig marknadsföring och merförsäljning. Personlig marknadsföring är inte enbart för att behålla och locka nya kunder, det används även för att stärka klientrelationer. En god klientrelation karakteriseras av ett bra förtroende mellan parterna. När klienten känner stort förtroende för revisorn litar de även på de åsikter och förbättringar denne kommer med. Litar klienten på att revisorn kan identifiera behoven och har ett gott öga för hur verksamheten fungerar är det enklare för revisorn att sälja tilläggstjänster. Resonemanget revisorerna för kring försäljning är att de enbart säljer sådant som är till nytta för kunden. Klienterna ska inte uppfatta revisorer som påfrestande försäljare. Dessutom kan det få ett negativt utfall för en revisor om denne säljer in en tjänst som klienten inte behöver. Skulle det sprida sig att revisorn enbart vill sälja och inte bryr sig om klienternas behov skadar det revisorns rykte. Ett rykte sprider sig snabbt både till befintliga och potentiella klienter.

Oberoendet är något som är mycket viktigt för revisorerna och enligt revisorerna är det inget som får förstöra detta. De upplever att det inte finns något direkt hot mot deras oberoende i praktiken. Revisorerna nämner flera typer av hot, exempelvis vänskapshot och skrämshot. Dock upplever de inte att dessa hot är något som kan riskera oberoendet i praktiken. Vanligtvis märks dessa hot av innan klientrelationen inleds och på så vis kan de åtgärdas redan där. När rådgivning förs på tal resonerar samtliga revisorer att det är en fin linje mellan vad som är acceptabelt och inte. De upplever att den löpande rådgivningen i samband med revisionen är något som kan hota deras oberoende. För att undvika att oberoendet skulle försvagas använder revisorerna externa kontakter. Att marknadsföring skulle vara något som kan riskera deras oberoende håller ingen av revisorerna med om. Det ges inte allt för utförliga svar kring denna fråga. Det som framkommer är att revisorerna upplever att det inte är något som kan identifieras som ett hot mot oberoendet. De tunna svaren kan bero på att varumärkesföringen inte går ner på revisorernas nivå utan det är hela revisionsbyrån som står för det. Det är inte heller den som inbringar flest klienter utan det är den direktkontakt som revisorerna arbetar med. Den personliga marknadsföringen, som revisorerna själva utför, har de gjort sedan länge och på så vis har ingen större skillnad skett och påverkar därför inte heller oberoendet.

5. Diskussion och slutsats

Revisorerna i studien vittnar om att relationen till klienten är mycket viktig. Det kan även konstateras utifrån deras resonemang att en stark relation är en stor konkurrensfördel. Revisorerna är måna om att vårda klientrelationen dels för att behålla sina befintliga klienter, men även för att attrahera nya. Revisorerna påpekar flera gånger att de gör allt för klienternas bästa. Goda relationer leder för det mesta till att klienter pratar gott om sin revisor vilket bidrar till fler klienter. Även om det finns många faktorer som kan påverka relationen och hota dess oberoende är revisorerna mycket noga med att detta aldrig får ske. Precis som att ett gott rykte sprids fort gör även ett dåligt det.

5.1 Hur revisorer resonerar kring klientrelationen

Det är tydligt att klientrelationerna värderas högt och revisorernas resonemang tyder på att det är lika viktigt att skapa nya klientrelationer som det är att behålla och bevara de befintliga. Samtidigt som revisorer arbetar konstant för att få nya klienter kan de även tacka nej till somliga. De vill inte associeras med oseriösa bolag, vilket styrker Anderson-Goughs m.fl. (2000) antagande. De resonerar att de tackar nej till klienter för att de vill skydda sin status och rykte på marknaden. Genom att de kopplas samman med ett bolag som nämns i negativ media skadar det revisorernas klientrelationer. De poängterar att det är lätt att anklaga revisorn när något går fel i bolaget. Revisorer lägger stor vikt vid att välja ut sina klienter för att inte riskera sitt rykte på marknaden.

Vidare menar Shapiro (2005) att agentteorin tyder på att revisorer agerar i eget intresse. Dock utifrån revisorernas resonemang tyder inget på att de gör det. De poängterar att klienterna är viktiga och att de ständigt försöker tillfredsställa deras behov genom att erbjuda tilläggstjänster som de har nytta av. De upplever att den löpande rådgivningen under revisionens gång förbättrar klientrelationen och skapar ett mervärde hos klienterna. Nyttan och mervärde är några centrala begrepp i klientrelationen. Genom att skapa detta ser revisorerna att kundnöjdheten höjs och i gengäld får de en långvarig och givande klientrelation.

Det kan konstateras att förtroendet värderas högt och är grunden i god klientrelation. Många av de resonemang som förs slutar med att det skapar förtroende för revisorn eller klienten. Utan förtroende mellan parterna skulle inte relationen bli långvarig. Revisorerna för ett resonemang om att det är erfarenheten, längden på relationen och kunskapen som skapar förtroendet.

Vidare framkommer det tydligt i de intervjuer som gjorts att revisorerna benämner sina klienter för kunder och inte klienter. Inom professionella yrken benämns de vanligtvis klienter. En slutsats är att det har med att revisorer drar mer åt det kommersiella hållet. Samtidigt som alla revisorer resonerar att de ska vara professionella i sitt arbete och gentemot sina kunder trycker alla ändå på att de är personliga och vill skapa en avslappnad relation med sina kunder. Det kan antas att begreppet klient har en stel klang och inte passar in i den ”nya” revisionsbranschen där det är tillåtet med ett kommersiellt beteende och att vara mer personlig som revisor i klientrelationen.

Slutligen tyder revisorernas resonemang på att de vill klientens bästa samtidigt som de är väldigt måna om att hålla sig inom riktlinjerna för att behålla sin titel och vilka de associeras med. Genom att de arbetar för klientens bästa skapar de kundnöjdhet och förtroende, vilket bidrar till att klienterna behåller dem som revisorer. Med detta sagt vet revisorerna om att nöjda klienter leder till långa relationer som vidare gör att deras arbete går runt och de kan konkurrera på marknaden. Även för att skapa en mer avslappnad relation till klienterna benämner revisorerna dem för kunder.

5.2 Hur revisorer upplever att revisoryrket som profession påverkar klientrelationen

Samtliga revisorer menar att det är viktigt hur en revisor för sig och hur de beter sig mot sina klienter. Däremot är det olika i vilken utsträckning de kopplar detta till professionen. Slutsatsen kring detta är att samtliga uppträder enligt professionens riktlinjer, men somliga gör det med medvetenhet medan andra inte tänker på det. Vilket kan kopplas till Erlingsdóttirs (1999) resonemang att revisionsprofessionen tillhör ett organisationsfält och en institution som har ett visst handlingsmönster som anses normalt av de individer som befinner sig i det. Därför ifrågasätter somliga revisorer inte handlingarna inom byrån som styrs av revisionsprofessionen och som ses som en normativ isomorfism (*ibid.*; se även DiMaggio & Powell, 1983). Något som flera av revisorerna poängterar är hur viktigt det är att tänka på hur de för sig utanför arbetet. Befintliga eller potentiella klienter finns överallt och det måste en revisor vara medveten om. Precis som de måste vara medvetna om att de kan träffa potentiella klienter på fritiden måste de vara medvetna om hur de framställer sig i sociala medier. Samtliga revisorers resonemang lyder att relationen kan påverkas negativt om klienterna får en bild av dem genom sociala medier som inte alls stämmer överens med den bild de har av dem från början.

Slutsatsen ovan styrker Brantes (2005) resonemang om att professionella yrken vill och strävar efter att ha en hög status på marknaden. Revisorerna är medvetna om detta och agerar utifrån det både privat och i arbetet. Att de utökat sitt tjänsteutbud och erbjuder mer rådgivning menar Anderson-Gough m.fl. (2000) påverkar synen på revisionsprofessionen. Det anses att revisorer agerar i eget intresse och enbart är ute efter att tjäna pengar vid försäljning av tjänster så som rådgivning (Anderson-Gough m.fl., 2000). Detta stämmer inte överens med revisorernas resonemang att de enbart säljer det klienten behöver och att de inte gör det enbart för att sälja mer. Att de poängterar detta extra tydligt kan bero på att de inte vill att samhället ska se revisorer som försäljare, vilket kan kopplas tillsammans med professionsteorin om att ett kommersiellt beteende har varit strikt förbjudet (Kotler & Connor, 1977). Om samhället börjar se revisorer som försäljare fallerar bilden av yrket, vilket ytterligare påvisar att de vill behålla sin status på marknaden (Brante, 2005). Deras oberoende och deras professionalitet kommer att ifrågasättas. Därför upplevs det som väldigt viktigt att revisorerna framställer den ”rätta” professionella bilden av revisoryrket. Ännu ett tecken på att yrket har kommersialiserats är att revisorer nu uppvaktar varandras klienter. Det som tidigare varit en oskriven regel inom branschen och yrket har nu blivit tillåtet.

Slutsatsen av hur revisionsprofessionen påverkar klientrelationen är att den bestämmer vilken nivå relationen läggs på till en början. Redan vid första mötet påverkar professionen hur revisorerna uppför sig och tar sig an arbetsuppgifterna professionellt. Från år till år upplevs det inte att relationen förändras på grund av professionen. Den finns där hela tiden och genomsyrar relationen, men den påverkar likadant det första året som tio år senare. Revisorerna är måna om att uppträda professionellt eftersom det skapar ett gott rykte och det är på det viset de får nya klienter. De följer professionen för att vara professionella och för att det ska synas utåt.

5.3 Hur revisorer upplever att marknadsföring påverkar klientrelationen

Broberg m.fl. (2013) beskriver hur marknadsföring kommit att bli en stor del av en revisors arbete. Denna studie kan konstatera att revisorer arbetar mycket med marknadsföring, men de upplever inte att de arbetar med marknadsföring i den utsträckning de faktiskt gör. Det kan konstateras att de främst kopplar begreppet marknadsföring till varumärkesmarknadsföring. Vilket styrker Feldman Barr och McNeillys (2003) antagande om att revisorer har en smal syn på vad marknadsföring är. Den direkta kontakt och representation vid aktiviteter revisorerna utför för att bevara sina klientrelationer benämner de inte som marknadsföring med en gång. Det framgår istället vid raka frågor om hur de marknadsför sig som enskilda revisorer. Det

kan även kopplas samman med professionsteorin att det länge har varit strikt förbjudet inom revisionsbranschen att använda sig av marknadsföring (Broberg m.fl., 2013). Därmed kan det upplevas att revisorerna undviker att använda begreppet marknadsföring tillsammans med begreppet klientrelation. De ser istället att de bevarar sina klientrelationer och är ute och presenterar sig för potentiella klienter, istället för att de marknadsför sig på marknaden. Kotler och Connor (1977) menar att klientrelationen påverkas av användandet av marknadsföring. Enligt revisorerna påverkar inte varumärkesmarknadsföringen relationen, men det kan konstateras att den personliga marknadsföringen har en positiv inverkan. Dessutom hjälper den personliga marknadsföringen till att attrahera fler potentiella klienter. Precis som Feldman Barr och McNeilly (2003) påstår är revisorerna mycket medvetna om hur betydande detta är och ser den personliga marknadsföringen som en viktig del i sitt arbete. Kotler och Connor (1977) lyfter även fram att med marknadsföring är det revisorerna som tar kontakt med klienterna. Enligt studien kan detta påstående styrkas. Revisionsbyråerna arbetar aktivt med att ta kontakt med nya klienter för att knyta dem till deras byrå. Däremot är det fortfarande klienter som tar kontakt med revisorerna, trots att de använder sig av marknadsföring.

Det har diskuterats mycket om att konkurrensen har ökat i revisionsbranschen sedan avskaffandet av revisionsplikten och att revisoryrket mer och mer gått åt säljarhållet. Utfallet av denna studie visar att revisorerna inte själva märker av att konkurrensen har ökat på grund av att det inte längre är revisionsplikt. Precis som Grahn (2011) upplever revisorerna att det är hård konkurrens på revisionsmarknaden, skillnaden är att revisorerna inte anser att det beror på avskaffandet av revisionsplikten. Att revisoryrket kommit att bli mer säljinriktat är något som kan konstateras vilket stärker Grahns (2011) påstående att det behövs mer säljteknik i yrket. Revisorerna upplever däremot inte att det finns påtryckningar från revisionsbyrån. De resonerar att de måste sälja och knyta kontakter för sin egen skull, för att kundnätet ska växa och för att de ska skapa sig ett namn som revisor. Resultatet av studien är att revisorerna menar att sälj i revisoryrket idag är påtagligt men att det inte får ta över det revisoryrket egentligen handlar om. Det kan ses som att det viktigaste inte är att sälja mest, utan bäst. Som revisor är det viktigt att kunna sälja in rätt tjänster till klienterna eftersom det snarare kan ses som en service. Precis som Grahn (2011) lyfter fram är det viktigt att kunna identifiera klienternas behov. Detta ifrågasätter agentteorin där antaganden om att revisorer agerar i eget intresse görs (Shapiro, 2005; Eisenhardt, 1989). Så som revisorerna resonerar kring merförsäljningen, tyder det på att de inte är ute efter att sälja mer för att tjäna pengar utan att det istället är för att skapa mervärde hos klienten. Revisorerna upplever även att klienterna

tycker att revisorerna är bildade och kan sin sak när de kan hjälpa till med de tjänster som klienten uppenbart behöver.

Slutsatsen som helhet är att revisorer lägger fram hanteringen av merförsäljning som om att de skapar mervärde och nytta för kunden. Den bild de målar upp tyder inte på att de agerar i eget intresse. Det bör dock ha i åtanke att om resonemanget tas ett steg längre bidrar merförsäljningen till att de tjänar mer. Revisorerna är väl medvetna om att ju mer de säljer desto mer tjänar de samtidigt som de är måna om att inte skada deras klientrelationer. De måste hitta en balans mellan hur mycket de kan sälja samtidigt som de vårdar relationen.

5.4 Hur revisorer upplever att oberoendet påverkar klientrelationen

Revisorerna är väl medvetna om att de kan riskera deras titel om oberoendet inte uppfylls. Titeln är något som värderas högt och som de inte vill riskera att förlora för att de inte agerat korrekt i en arbetssituation. Revisorerna upplever även att om oberoendet riskeras förlorar de inte bara den klienten det inträffar med utan det kan även drabba de andra klientrelationer de har. Om revisorerna inte sköter sina klientuppdrag korrekt och på ett föredömligt sätt sprids det vidare. Revisorerna resonerar att klienterna i sin tur inte vill associeras med en revisor som har ett dåligt rykte och som inte sköter sina uppdrag.

Precis som Svanström (2008) antyder har rådgivningen inom revisionsbyråerna ökat mer. Att tjänsten kan riskera revisorernas oberoende är de medvetna om. För att inte jämföras med konsultföretag (Grahm, 2011) är de noggranna med att delegera vidare sådana frågor som de inte får besvara i sin roll som revisor. Dessa frågor delegerar de vidare till externa kontakter för att undvika att deras oberoende riskeras. Det kan därför konstateras att revisorerna är medvetna om var gränsen går och oberoendet riskeras därför inte vid rådgivning. Revisorerna resonerar även att oberoendet styr vilka de får ha som kunder. De får exempelvis inte ha en vän som klient, även om det skulle kunna skötas på ett korrekt sätt. Konsekvenserna kan istället bli att någon utifrån ifrågasätter revisor-klientrelationen och revisorns oberoende. Det kan konstateras att det inte enbart är revisorerna som ska känna komfort med oberoendet. Sett ur tredje parts syn måste revisorn vara oberoende och det har de ständigt i åtanke vid utförandet av analysmodellen. Slutsatsen kring oberoendet är att revisorerna anser det viktigt för att klienterna ska vara nöjda. Revisorernas oberoende bidrar även till en kvalitet i deras tjänster för klienten. Det viktigaste för revisorerna är dock att de framstår som professionella och seriösa. Detta gör de enbart om de agerar oberoende i klientrelationerna.

5.5 Förändring i revisoryrket som profession

Studiens syfte var att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring relationen till klienter och hur de upplever att åtgärder för att behålla och attrahera klienter påverkar denna. Utöver studiens syfte har det även framkommit att revisorsyrket som en profession har förändrats. Denna iakttagelse är av intresse då professionen är ett av de begrepp som studerats. Det tyder på att yrkesrollen har förändras och avskaffandet av revisionsplikten antas vara en av orsakerna till detta. Deras resonemang gällande vad en professionell är och gör stämmer inte helt överens med definitionen av en professionell. Att ett kommersiellt beteende börjar visa sig bland de professionella, vilket tidigare inte har varit acceptabelt (Kotler & Connor 1977), visar sig tydligt i denna studie. De intervjuade revisorerna accepterar allt mer marknadsföring i sitt arbete, men antyder inte att det är marknadsföring de ägnar sig åt. De ser istället att det är aktiviteter de gör för att bevara gamla klienter och attrahera potentiella klienter. Det kan antas att det alltid varit viktigt med goda relationer i revisionsbranschen och att revisorer i alla tider värnat om sina klientrelationer. Aktiviteter för att vårda relationerna och att vara representerade på diverse evenemang har med stor sannolikhet alltid ingått i en revisors arbetsuppgifter. När konkurrensen nu är stor menar Broberg m.fl. (2013) att revisorerna är tvungna att marknadsföra sig i större utsträckning (se även Feldman Barr & McNeilly, 2003). Studien kan konstatera att revisorernas arbete består mycket av personlig marknadsföring, men inte varumärkesmarknadsföring som revisorerna främst kopplar ihop med begreppet marknadsföring. Att revisorerna resonerar på det viset kan antas vara för att de alltid ägnat sig åt den typen av aktiviteter. De ser det snarare som en naturlig del i arbetet än marknadsföringsaktiviteter.

Att revisionsbranschen även utvecklar sitt tjänsteutbud med rådgivning (Grahn, 2011) konstaterar revisorerna är något som krävs från dagens bolag. De anser inte att det är något som kan riskera deras oberoende. De resonemang som förs av revisorerna visar att de accepterar mer kommersiellt i deras yrke och anser inte att det är något som skadar deras roll som revisor. Slutligen bidrar deras resonemang till att definitionen av den traditionella professionen omformas. På längre sikt kommer definitionen av professionella yrken ändras ytterligare då miljön omkring revisorer konstant förändras. Om miljön kring revisorer förändras i den takt den gör nu kommer bolag efterfråga mer rådgivning och konkurrensen bland revisionsbyråer kommer öka. Vilket i sin tur kommer bidra till att marknadsföringen kommer öka bland byråerna. Med detta sagt förändras revisoryrket med åren och med det ändras även synen på den traditionella professionella revisorn. Det kan konstateras att den

traditionella professionella revisorn idag har utvecklats till den kommersiella, men fortfarande professionella, revisorn.

5.6 Begränsningar och generaliserbarhet

Studien har skett i liten skala på grund av tidsbegränsning och syftet med studien har inte varit att skapa en förståelse för hur revisorer generellt resonerar. Sex revisorer har intervjuats och deras åsikter och resonemang har lyfts fram och är grunden till de slutsatser som dragits. En begränsning i studien är även att revisorerna enbart representerar byråer i Kristianstad. På grund av att studiens omfång är litet är resultatet och slutsatserna inte generaliserbara. Detta öppnar istället upp för framtida forskning då denna studie kan användas som en bra grund. Resultatet kan vara en början på en framtida studie som kan fördjupa sig ännu mer i resonemangen och baseras på större empiri.

5.7 Förslag till vidare forskning

Denna studie har studerat hur revisorer resonerar kring klientrelationen och hur de tycker att revisor som profession, marknadsföring och oberoende påverkar denna. Som ovan nämnt har denna studie genomförts under en tidsbegränsning och det har därför inte varit möjligt att studera mer än ett fåtal revisorer. Intressant vore att göra en större studie inom samma ämne för att komplettera den tidigare forskningen ytterligare. Studiens syfte har varit att skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring relationen till klienter. Hur den andra parten, klienterna, resonerar och upplever att relationen ser ut har inte berörts. Att genomföra en studie där klienternas perspektiv studeras hade varit mycket intressant. Resultatet av denna studie hade då kunnat användas för att se om klienterna har samma upplevelse som revisorerna. Då det finns en risk att svaren som ges från revisorerna i denna studie är förskönade och inte ger en rättvisande bild. Om vidare forskningsresultat i skillnader i klienters och revisorers resonemang om relationen kan detta tänkas användas för att förbättra relationen för båda parter.

5.8 Etiska komplikationer för framtida forskning

Resultatet av denna studie visar att revisorer är måna om relationen till sina klienter. Det har dragits slutsatser om att detta är både för klienternas skull och i längden även för deras egen skull. I det sociala samhället vill revisorerna skapa sig ett gott rykte och de är mycket medvetna hur de agerar och framställer sig själva. Även om revisorer har blivit mer kommersiella idag arbetar de för att behålla statusen i yrket. Uppfattningen är att revisorer ska vara en part som klienter litar på. De ska ligga steget före i sin kunskap och kunna hjälpa

klienterna med de frågor de har. Det framgår att revisorerna är måna om att bilden av dem ska vara enligt professionen och även om marknadsföring används mer och mer kommer det med revisorernas inställning och arbete även i framtiden ses som ett professionellt yrke. Studien visar att det går att kombinera ett kommersiellt beteende utan att skada relationer. Utvecklingen kan tänkas fortsätta och yrket kan komma att bli ännu mer kommersiellt. Det viktigaste är dock att relationerna behålls goda och att yrkesrollen inte skadas.

Referenslista

- Alvehus, J. (2013). *Skriva uppsats med kvalitativ metod: En handbok*. Stockholm: Liber AB.
- Alvesson, M. & Sköldberg, K. (2008). *Tolkning och reflektion: Vetenskapsfilosofi och Kvalitativ metod*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Alvesson, M. & Sveningsson, S. (2012). *Organisationer, ledning och processer*. Studentlitteratur AB.
- 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), 1151-1174.
- Brante, T. (2005). Om begreppet och företeelsen profession. *Tidskrift för Praxisnära forskning*, Issue 1.
- Broberg, P. (2013). What do auditors do?. *Mercury Magazine 2013-2014*, Issue 5-6: 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), 57-70.
- Carrington, T. (2010a). *Revision*. Malmö: Liber AB.
- Carrington, T. (2010b). An analysis of the demands on a sufficient audit: Professional appearance is what counts!. *Critical Perspectives on Accounting*, 21, 699-682
- Carrington, T. & Catasús, B. (2007). Auditing Stories about Discomfort: Becoming Comfortable with Comfort Theory. *European Accounting Review*, 16 (1), 35-58.
- Citron, D. (2003). The UK's framework approach to auditor independence and the commercialization of the accounting profession. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16 (2), 244-274
- Deegan, C. & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory*. McGraw Hill Higher Education.
- Denscombe, M. (2008). *Forskningshandboken – för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. Lund: Studentlitteratur AB.
- DiMaggio, P. & Powell, W. (1983). The Ironcage Revisited – Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 25, 147-160
- Echeverri, P. (2010). *Bemötandeboken*. Norstedts.
- Eisenhardt, K. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. *The Academy of Management Review*, 14 (1), 57-74
- FAR (2013). *Högre kreditrisk efter slopad revisionsplikt*. Hämtad 5 augusti, 2014, från FAR, <http://www.far.se/Press-och-opinion/FAR-tycker/Hogre-kreditrisk-efter-slopad-revisionsplikt/>

- Feldman Barr, T. F. & McNeilly, K. (2003). Marketing is it still "just advertising"? The experiences of accounting firms as a guide for other professional service firms. *Journal of Services Marketing*, 17 (7), 713-729
- Grahn, S. (2011). Revisorer måste bli vassare på sälj. *Balans*, 8-9, 59.
- Hanlon, G. (1996). "Casino capitalism" and the rise of the "commercialised" service class – an examination of the accountant. *Critical Perspectives on Accounting*, 7 (3), 339-363.
- Ijiri, Y. (1983). On the Accountability-Based Conceptual Framework of Accounting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 2: 75-81.
- Jacobsen, D. (2002). *Vad hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Kotler, P. & Connor, R. (1977). Marketing Professional Services. *Journal of Marketing*, 41 (1), 71-76.
- Moberg, K. (2005). *Bolagsrevisorn: Oberoende, ansvar, sekretess*. Stockholm: Norstedts Juridik AB.
- Reid, M. (2008). Contemporary marketing in professional services. *Journal of Services Marketing*, 22 (5), 374-384
- SFS 2003:460. *Lag (2003:460) om etikprovning av forskning som avser människor*. Hämtad 23 Maj 2014, från Riksdagen, http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/Lag-2003460-om-etikprovning_sfs-2003-460/
- Shapiro, S. P. (2005). Agency Theory. *Annual review of sociology*, 31, 263-284.
- Skatteverket. (2013). *Frivillig revision från de minsta bolagen*. Hämtad 3 April, 2014 från <http://www.skatteverket.se/omoss/press/pressmeddelanden/riks/2010/2010/frivilligrevisionfordeminstabolagen.5.1a098b721295c544e1f800047828.html>
- SOU 2008:32. *Avskaffande av revisionsplikten för små bolag*. Hämtad 3 April, 2014, från Regeringskansliet, <http://www.regeringen.se/sb/d/108/a/102124>
- Svanström, T. (2008). *Revision och rådgivning: Efterfrågan, kvalitet och oberoende*. Studier i företagsekonomi, Umeå Universitet.
- Tagesson, T. & Eriksson, O. (2011). What do auditors do? Obviously they do not scrutinise the accounting and reporting. *Financial Accountability & Management*, 27 (3), 272-285.
- Thurén, T. (2007). *Vetenskapsteori för nybörjare*. Malmö: Liber AB.
- Vanasco, R., Skousen, C. & Santagato, L. R. (1997). Auditor independence: an international perspective. *Managerial Auditing Journal*, 12 (9), 498-505
- Wolf, F., Tackett, J. & Claypool, G. (1999). Audit disaster futures: antidotes for the expectation gap?. *Managerial Auditing Journal*, 14 (9), 468-478
- Öhman, P. (2007). *Perspektiv på revision: tankemönster, förväntningsgap och dilemman*. Doktorsavhandling, Mittuniversitetet.

Bilaga 1 Intervjuguide

Namn

Arbetstitel

Revisionsbyrå

Antal år i branschen

Vad tror du kan påverka revisor-klientrelationen?

Beskriv dina arbetsuppgifter.

Tillkommer det något mer än bara ren revision?

Ingår marknadsföring i dina arbetsuppgifter? Om ja, på vilket sätt?

Hur tycker du att marknadsföring påverkar klientrelationen?

Hur resonerar du kring oberoendet? Vad tycker du stärker ditt oberoende? Vad kan utgöra ett hot mot oberoendet?

Känner du att konkurrensen har ökat mellan revisionsbyråer? Märks detta i ditt arbete i form av högre press på hög kvalitet? Hur märks det i klientrelationen?

Tänker du på att yrket tillhör en profession? Agerar du på ett visst sätt och finns det riktlinjer att följa för att följa professionen?

Känner du en förändring i klientrelationen under de åren du varit aktiv i branschen?