

AVSKAFFANDET AV REVISIONSPLIKTEN FÖR SMÅ AKTIEBOLAG

– VILKEN PÅVERKAN HAR SKETT
HOS MINDRE REVISIONSBYRÅER?

Examensarbete – Magister
Företagsekonomi

Danijela Drakulić
Malin Lindén

2015: VT2015MF01



HÖGSKOLAN I BORÅS

Svensk titel: Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag - Vilken påverkan har skett hos mindre revisionsbyråer?

Engelsk titel: The abolition of the audit requirement for small companies - What impact has occurred in small audit firms?

Utgivningsår: 2015

Författare: Danijela Drakulić och Malin Lindén

Handledare: Kjell Johansson

Abstract

The study deals with what happened after 1 November 2010, when the audit requirement was abolished for small firms in Sweden. In April 2010, the government presented a proposition about a voluntary audit to the Parliament which came into effect on 1 November the same year. The consequence was that small firms that fulfill two of the three criteria no longer need to have an audit: (1) maximum three employees, (2) maximum of 1.5 million SEK in total assets. (3) Maximum of 3 million SEK in net sales. It was around 250 000 Swedish companies that was affected and their calculated annual saving is about 15 000 SEK each in audit costs.

The study's research question is: How has the abolition of the audit requirement for small companies in Sweden affected the smaller accounting firms?

The purpose of this study is to investigate how the abolition of the audit requirement for small companies in Sweden have affected smaller accounting firms. The study used a qualitative method with a abductive approach. Eight semistructured interviews with smaller accounting firms in Borås, Alingsås, Kinna and Länghem were conducted.

The study's conclusions is that the auditor's role has not changed since the abolition of the audit requirement for small companies but that the auditors' work has received more hints of independent advice now compared to before the abolition of the audit requirement for small companies. Auditor independence has not been affected, however, considered the boundary of what is independence and not may be difficult. The competition has not been affected since the abolition of the audit requirement for small companies. Another conclusion is that the auditor's client base has not been affected by the abolition of the audit requirement for small companies, however, there are not as many clients who have audit anymore, but instead buys other services and thus will not affected the customer base. However, there is a concern within the accounting profession about what happens if the limit values may be increased. How recruitment of potential customers is done or how accounting firms engaged in marketing has not been affected since the abolition of the audit requirement for small companies. New customer relationships are created through recommendations from existing customers. Pricing has not changed since the abolition of the audit requirement for small companies. Auditors act in the client's interest in their work, which has not changed since the abolition of the audit requirement for small companies where there are laws, rules and regulations that auditors must relate to in their work. It seems not been a big change in the auditing industry since the abolition of the audit requirement for small companies. In contrast, attitudes and auditors' approach to its own industry in general is changing.

Keywords: The abolition of the audit, Strategic Audit, profession theory, Agency Theory, Relationship marketing

Sammanfattning

Studien behandlar vad som hänt efter den 1 november 2010 då revisionsplikten avskaffades för små aktiebolag i Sverige. I april 2010 lade regeringen fram en proposition om en frivillig revision till riksdagen som trädde i kraft 1 november samma år. Konsekvensen blev att privata aktiebolag som uppfyller två av tre kriterier inte längre behöver ha någon revision: (1) max tre anställda, (2) max 1,5 miljoner SEK i balansomsättning och (3) max 3 miljoner SEK i nettoomsättning. Det var runt 250 000 svenska aktiebolag som berördes och dessa beräknas årligen bespara cirka 15 000 SEK vardera på revisionskostnader.

Studiens forskningsfråga lyder: Hur har avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag i Sverige påverkat mindre revisionsbyråer?

Syftet med studien är att studera hur avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag i Sverige har påverkat mindre revisionsbyråer. I studien användes en kvalitativ metod med en abduktiv ansats, där åtta semistrukturerade intervjuer genomfördes hos revisionsbyråer i Borås, Alingsås, Kinna och Länghem.

Studiens slutsatser är att revisorns roll inte har förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag men att revisorernas arbete har fått mer inslag av fristående rådgivning nu jämfört med före avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Revisorns oberoende har inte heller påverkats, däremot anses gränsdragningen om vad som är ett oberoende och inte vara svår. Konkurrensen har inte påverkats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. En annan slutsats är att revisorers kundbas inte har påverkats av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag dock är det inte lika många kunder som har revision längre utan köper istället andra tjänster och på så sätt påverkas inte kundbasen. Däremot finns en oro inom revisionsbranschen om vad som händer om gränsvärdena för att ha lagstadgad revision eventuellt höjs. Hur uppvaktande av potentiella kunder sker eller hur revisionsbyråerna bedriver marknadsföring har inte påverkats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Nya kundrelationer skapas genom rekommendationer från befintliga kunder. Prissättningen har inte heller förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Revisorer agerar i kundens intresse i sitt arbete vilket inte har förändrat sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag då det finns lagar, regelverk samt förordningar som revisorer måste förhålla sig till i sitt arbete. Det verkar inte skett en stor förändring inom revisionsbranschen sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Däremot håller attityder och revisorers förhållningssätt till sin egen bransch generellt på att förändras.

Nyckelord: Avskaffandet av revisionsplikten, Strategisk Revision, Professionsteorin, Agentteorin, Relationsmarknadsföring

Förord

Först och främst önskar författarna skicka sitt varmaste tack till de åtta revisorer som deltog i studien. Inte minst med tanke på att de under perioden, årets andra kvartal, var högt ansatta med revisionsuppdrag. Utan någon inbördes rangordning, ett stort tack till; Ingemar Cederlund på Cederlund Revisor & Konsult i Borås, Claes Palmén på Sydrevisioner Väst i Borås, Lars-Olof Pettersson, på Lars-Olof Pettersson Revisionsbyrå i Länghem, Karl-Johan Kjöllström, på KJK Revisionsbyrå i Borås, Kent Iveling på Helgusgruppen i Borås, Helen Lundin på Stratego i Kinna, Kalle Wrane på Revisionsgruppen i Borås, samt Tobias Moberg på Alingsås Revision i Alingsås. Utan er hade det inte varit möjligt att genomföra studien!

Ytterligare ett tack skickas till handledare Kjell Johansson, universitetslektor inom företagsekonomi med inriktning redovisning på Högskolan i Borås, för vägledning och rådgivning genom processen.

Slutligen önskas tacksamhet skickas till författarnas familjer för stöttning under perioden.

Borås, 2015-05-19

Danijela Drakulić

Malin Lindén

Innehållsförteckning

1 Inledning	1
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Forskningsfråga.....	3
1.4 Syfte	3
1.5 Disposition	3
2 Teoretisk referensram	5
2.1 Revisorns roll	5
2.2 Alternativ till revision	6
2.3 Strategi för revision.....	6
2.4 Professionsteorin.....	7
2.5 Agentteorin.....	8
2.6 Relationsmarknadsföring	9
3 Metod	11
3.1 Forskningsmetod.....	11
3.2 Forskningsansats	11
3.3 Forskningsdesign	11
3.4 Datakällor.....	12
3.5 Urval	12
3.6 Datainsamlingsstrukturer	13
3.6.1 Operationalisering.....	13
3.6.2 Utformning av intervjuguide	14
3.6.3 Semistrukturerade intervjuer	14
3.6.4 Anonymisering	16
3.7 Kvalitetskriterier	16
3.7.1 Tillförlitlighet och överförbarhet.....	16
3.7.2 Pålitlighet och konfirmering	17
3.7.3 Metodkritik	17
3.7.4 Källkritik.....	18
4 Empiri	20
4.1 Cederlund Revisor & Konsult.....	20
4.1.1 Revisorns roll.....	20
4.1.2 Alternativ till revision.....	21
4.1.3 Strategi för revision	21
4.1.4 Professionsteorin.....	21
4.1.5 Agentteorin	21
4.1.6 Relationsmarknadsföring.....	22
4.1.7 Avslutningsvis	22
4.2 Sydrevisioner Väst.....	22
4.2.1 Revisorns roll.....	23
4.2.2 Alternativ till revision.....	23
4.2.3 Strategi för revision	23
4.2.4 Professionsteorin.....	24
4.2.5 Agentteorin	24
4.2.6 Relationsmarknadsföring.....	25
4.2.7 Avslutningsvis	25
4.3 Lars-Olof Pettersson Revisionsbyrå.....	25
4.3.1 Revisorns roll.....	25
4.3.2 Alternativ till revision.....	26
4.3.3 Strategi för revision	26
4.3.4 Professionsteorin.....	26
4.3.5 Agentteorin	27

4.3.6	Relationsmarknadsföring	27
4.3.7	Avslutningsvis	27
4.4	KJK Revisionsbyrå	27
4.4.1	Revisorns roll.....	27
4.4.2	Alternativ till revision.....	28
4.4.3	Strategi för revision	28
4.4.4	Professionsteorin.....	28
4.4.5	Agentteorin	29
4.4.6	Relationsmarknadsföring	29
4.4.7	Avslutningsvis	29
4.5	Helgusgruppen Revisionsbyrå	30
4.5.1	Revisorns roll.....	30
4.5.2	Alternativ till revision.....	30
4.5.3	Strategi för revision	30
4.5.4	Professionsteorin.....	31
4.5.5	Agentteorin	31
4.5.6	Relationsmarknadsföring	31
4.5.7	Avslutningsvis	32
4.6	Stratego	32
4.6.1	Revisorns roll.....	32
4.6.2	Alternativ till revision.....	32
4.6.3	Strategi för revision	32
4.6.4	Professionsteorin.....	33
4.6.5	Agentteorin	33
4.6.6	Relationsmarknadsföring	33
4.6.7	Avslutningsvis	34
4.7	Revisionsgruppen.....	34
4.7.1	Revisorns roll.....	34
4.7.2	Alternativ till revision.....	34
4.7.3	Strategi för revision	35
4.7.4	Professionsteorin.....	36
4.7.5	Agentteorin	36
4.7.6	Relationsmarknadsföring	36
4.7.7	Avslutningsvis	36
4.8	Alingsås Revision	37
4.8.1	Revisorns roll.....	37
4.8.2	Alternativ till revision.....	37
4.8.3	Strategi för revision	38
4.8.4	Professionsteorin.....	39
4.8.5	Agentteorin	39
4.8.6	Relationsmarknadsföring	40
4.8.7	Avslutningsvis	40
5.	Analys	41
5.1	Revisorns roll	41
5.2	Alternativ till revision	42
5.3	Strategi för revision.....	43
5.4	Professionsteorin.....	45
5.5	Agentteorin.....	46
5.6	Relationsmarknadsföring	47
6.	Slutsats och Diskussion	49
6.1	Slutsats	49
6.2	Diskussion.....	49
6.2.1	Praktiska bidrag	49
6.2.2	Teoretiskt bidrag	50
6.2.3	Förslag till vidare forskning.....	50

6.2.4 Egna reflektioner	50
Källförteckning	51
Bilaga 1 – Kontaktbrev.....	56
Bilaga 2 – Respondenternas bekräftelsemail.....	57
Bilaga 3 – Intervjuguide 1	58
Bilaga 4 – Intervjuguide 2	59
Bilaga 5 – Operationalisering steg 2	60

Tabellförteckning

Tabell 3.1 Operationalisering steg 1.....	13
---	----

1 Inledning

Det inledande kapitlet ger en bakgrundsbeskrivning följt av en problemdiskussion som mynnar ut i studiens forskningsfråga och syfte. Avslutningsvis beskrivs studiens avgränsning och disposition.

1.1 Bakgrund

Redan 2005 publicerades Thorell och Norberg (2005, s. 6-13) en utredning för Svenskt näringsliv och som behandlade revisionslagarna för små och stora svenska aktiebolag. Det konstaterade i utredningen att de nordiska länderna har utmärkt sig genom särskild reglerad revisionsplikt för små aktiebolag under flera år, samtidigt som allt fler EU-länder väljer att avveckla revisionsplikten. Anledningen till det svenska synsättet beskrivs med att Sverige har haft ett synsätt där alla aktiebolag skall behandlas lika. Noterbart är att i utredningen nämns det att Finland redan innan publiceringen av utredningen hade lagt ett förslag om avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag och som var under bearbetning, samt att förändringarna redan genomförts i England. Thorell och Norbergs (2005, s. 45-49) slutsats var att den dåvarande revisionsplikten borde avvecklas för små svenska aktiebolag med en årlig omsättning på upp till tre miljoner kronor. Det motiverades med att en revisionsplikt är kostsam och att en avreglering skulle främja svensk konkurrenskraft.

Revision innebär ”med en professionellt skeptisk inställning planera, granska, bedöma, och uttala sig om årsredovisning, bokföring och förvaltning” (Trohammar och FAR, 2006, s. 19). Med revision och revisorers dagliga arbete i fokus kommer studien behandla vad som hänt efter den 1 november 2010 då revisionsplikten avskaffades för små aktiebolag i Sverige. De fyra största revisionsbyråerna i världen brukar benämnas 'the big four'. Dessa är KPMG, Deloitte, Ernst & Young och PWC (Axelsson, 2011). Ernst & Young har bytt varumärkesnamn sedan 2013 och betecknas numera EY, vilket härefter även kommer användas i studien (EY, 2013). En avgränsning har gjorts till att inte inkludera 'the big four', utan studien kommer istället fokusera på mindre revisionsbyråer.

I september 2006 beslutade regeringen att påbörja en utredning med att granska lagarna om revision för små företag och att föreslå hur regelverket kunde ändras. I april 2008 överlämnade utredarna delbetänkande: avskaffandet av revisionsplikten för små företag (Justitiedepartementet, 2008, ss. 1-2).

Därefter skedde flertalet yttranden och remissvar från olika håll. Kollegiet för svensk bolagsstyrning (2008, ss. 1-2) konstaterade att ett första steg bör vara att utreda om ansvarsfrihetsinstitutet bör avskaffas och om det sker, sågs inga hinder för att även avskaffa revisorernas förvaltningsrevision. Ekobrottsmyndighetens (2008, ss. 1-6) kritik riktade sig mot utredningens omfattning och särskild oro riktades kring framtida revisors arbete med att förebygga brott. Tvivelaktigheter i kostnadsreducering för små aktiebolag lyftes även fram. Även Bolagsverket (2008, ss. 1-10) riktade kritik mot utredningens omfattning i sitt remissvar, men motsatte sig inte reformen. Förhoppningen var att avskaffningen skulle innebära att mindre resurser skulle behöva läggas på att uppfylla obligatoriska krav och därigenom ge en effektivare marknad. De lämnade förutom önskemål om förtydliganden, en uppmaning om att göra ytterligare utredningar. Revisorsnämnden (2008, ss. 1-4) var inte emot förslaget i sin helhet, men de riktade även kritik över utredningens omfattning och huruvida besparingen skulle bli så stor som beräknad. Därutöver lyftes en rad förbättringsförslag.

Riksbanken (2008) föreslog avslag, vilket motiverades med att förvaltningsrevisionen fyller en viktig funktion genom tillsynen av finansiella företag och dess finansiella stabilitet. De ansåg att tillsynen på dessa företag måste ske på något sätt ifall avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag trädde i kraft. På liknande grunder rekommenderade även Tullverket (2008, ss. 1-2) avslag. Det motiverades genom att effekterna av beslutet inte var tillräckligt undersökta. Därtill sågs även en risk med att kvaliteten på företags redovisning skulle försämrats, vilket i sin tur skulle försvåra Tullverkets brottsbekämpning.

I april 2010 lade regeringen fram propositionen 2009/2010:204 En frivillig revision till riksdagen, vilket slutligen trädde i kraft i november samma år. Konsekvensen blev att privata aktieföretag som uppfyller två av tre kriterier inte längre behöver ha någon revision: (1) max tre anställda, (2) max 1,5 miljoner SEK i balansomsättning och (3) max 3 miljoner SEK i nettoomsättning. Det var runt 250 000 svenska aktieföretag som berördes och dessa beräknas årligen bespara cirka 15 000kr vardera på revisionskostnader. Reformen beskrevs även omfatta en av modern tids största regelförenkling inom svensk associationsrätt (Regeringen, 2010).

1.2 Problemdiskussion

Avskaffande av revisionsplikten för små aktieföretag är fortfarande efter fem år ett högaktuellt ämne. Det är många aktörer som blivit berörda av lagändringen på ett eller annat vis. En intressant aspekt att studera när det har gått några år sedan lagändringen trädde i kraft kring avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag, är möjligheten att se vilken påverkan det har blivit på mindre revisionsbyråer.

Enligt skatteverket (2010) innebar avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag att över 70 procent av Sveriges aktieföretag inte längre är revisionskyldiga. Det skulle kunna ha medfört att revisionsbyråerna har tappat många kunder till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag. Detta är ett problem som berör revisionsbyråerna då de troligtvis har fått ändra sina strategier för att nå ut till de små aktieföretagen. Om så är fallet, är det en intressant aspekt att studera ifall revisionsbyråerna har fått införa nya strategier.

I en studie gjord av Collis (2003, s. 8) framgår det att i Storbritannien har 58 procent av de aktieföretag som har möjlighet att välja bort revisionen gjort det. Det finns ett stort antal tjänster som erbjuds på marknaden utöver de tjänster revisorn erbjuder. Dessa tjänster erbjuds av ett stort antal konsulter och rådgivare som exempelvis kan hjälpa företag med redovisning. Det kommer medföra att revisorerna får konkurrens av andra aktörer som har fått en möjlighet att utöka sina tjänster och erbjuda dessa till de små aktieföretagen som inte behöver ha någon revision.

Enligt Justitiedepartementets (2008, s. 25) utredning är det de små revisionsbyråerna som antas vara mest sårbara, då deras utbud av tjänster i regel är begränsade. En intressant aspekt att studera är hur revisorns roll har förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag. En annan aspekt att titta närmare på kan vara ifall revisionsbyråerna erbjuder andra eller nya tjänster för att stå emot konkurrensen från andra aktörer på marknaden.

Enligt Arruñada (1999, ss. 527-528) var de vanligast förekommande förväntningarna bland revisionsbyråer till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag att konkurrensen mellan revisionsbyråer och redovisningsbyråer skulle öka. Författaren lyfte även fram att andra förväntningar revisionsbyråerna hade var minskade revisionsuppdrag till följd av minskat antal kunder, samt att revisionsbyråernas utbud av tjänster skulle breddas.

Özer, Kocak och Celic (2006, s. 591) identifierade en organisatorisk faktor som anses vara viktig för revisionsbyråerna nämligen kommunikationen med kunderna. Författarna menade att kommunikationen och relationen med kunderna är vital för att revisionsbyråer skall kunna förmedla sina tjänster. Vidare lyfter författarna fram att marknadsundersökningar är viktiga för revisionsbyråerna just för att kunna analysera marknaden. Det är en intressant aspekt att studera ifall kommunikationen och relationen mellan revisionsbyråerna och kunderna är en viktig faktor när det gäller förmedling av tjänster och ifall relationen har förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

Hay och Knechel (2010, s. 76) hävdar att revisionsbyråerna kommer behöva sänka sina kostnader och försöka driva in intäkter på andra tjänster än revision till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Özer, Kocak och Celik (2006, s. 603) anför att revisionsbyråerna har till följd av lagändringen fått byta strategi och satsa mer på rådgivningstjänster än på redovisningstjänster. Författarna lyfter också fram att revisionsbyråerna använder sin status som en form av konkurrensmedel.

Hay och Knechel (2010, s. 77) lyfter fram i sin studie att revisionsbyråer behöver ändra sina strategier när det gäller marknadsföring för att kunna vara konkurrenskraftiga efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Även Broberg, Umans och Gerlofstig (2013, s. 67) påpekar att marknadsföring har blivit en viktig faktor för revisionsbyråerna efter lagändringen. Enligt Hulbert och Lawson (1996, s. 23) är marknadsföring en central strategi för att kunna skaffa nya kunder men även för att behålla de gamla kunderna samt för att kunna utveckla verksamheten. Studera ifall marknadsföring har blivit en viktig strategi för revisionsbyråerna är en intressant aspekt att studera.

Studien ämnar se hur väl diskussionen ovan överensstämmer på mindre revisionsbyråer i Borås med omnejd genom att studera vilken påverkan mindre revisionsbyråer upplever att avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag har medfört. Det kan diskuteras ifall relationen mellan mindre revisionsbyråer och kunderna har blivit viktigare för att kunna nå ut med sina tjänster. Ifall marknadsföring har fått en större plats hos mindre revisionsbyråer och hur viktig marknadsföring är. Slutligen att studera ifall konkurrensen från andra aktörer har ökat samt ifall mindre revisionsbyråer har fått införa eller förändra sina strategier.

1.3 Forskningsfråga

Utifrån ovanstående diskussion har följande forskningsfråga formulerats:

- Hur har avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag i Sverige påverkat mindre revisionsbyråer?

1.4 Syfte

Syftet med studien är att studera hur avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag i Sverige har påverkat mindre revisionsbyråer.

1.5 Disposition

Studien disponeras i fortsättningen på följande sätt. I kapitel två behandlas den teoretiska referensramen. Den syftar till att möjliggöra för läsaren att skapa sig en fördjupad kunskap i ämnet och dess tillämpade teorier genom att presentera tidigare forskning. Den teoretiska referensramen används som ett verktyg för analysen tillsammans med studiens insamlade empiri. I det tredje kapitlet presenteras studiens tillvägagångssätt. Forskningsmetod följs åt av

forskningsansats, forskningsdesign, datakällor, urval, datainsamlingsstrukturer, samt kvalitetskriterier. I det fjärde kapitlet presenterar studiens empiriska datainsamling som skedde genom åtta intervjuer med respondenter som representerar åtta olika revisionsbyråer. Dessa presenteras i den ordning de genomfördes. För att underlätta för läsaren följer strukturen samma underrubriker som i den teoretiska referensramen. Även analysen följer senare samma struktur. I det femte kapitlet analyseras den teoretiska referensramen tillsammans med studiens insamlade empiriska data. Strukturen innehåller samma underrubriker som i den teoretiska referensramen och empirin. Det görs för att skapa en tydlig koppling till studiens forskningsfråga och syfte. I det sjätte och sista kapitlet presenteras slutsatsen som grundar sig i analysen. Vidare följer en diskussion innehållandes det praktiska bidraget, samt förslag till vidare forskning. Detta kapitel avslutas med egna reflektioner.

2 Teoretisk referensram

Den teoretiska referensramen syftar till att möjliggöra för läsaren att skapa sig en fördjupad kunskap i ämnet och dess tillämpade teorier genom att presentera tidigare forskning. Den teoretiska referensramen används som ett verktyg för analysen tillsammans med studiens insamlade empiri.

2.1 Revisorns roll

Enligt Trohammar och FAR (2006, s. 127) kan en revisor ha olika roller. Den viktigaste rollen en revisor har är att utföra revisionsverksamhet enligt revisorslagen. Det innebär att revisorn granskar den ekonomiska informationen eller styrelsen och VD:ns förvaltning av aktiebolaget och lämnar sedan en rapport över granskningen. Vidare anges att även rådgivning som orsakas av observationer som revisorn gjort under granskningsuppdraget räknas till revisionsverksamheten enligt lagen. Revisionsverksamhet är tämligen strikt styrd av god yrkessed samt lagbestämmelser. Enligt Trohammar och FAR (2006, ss. 12-13) kan en revisor vara antingen en godkänd eller auktoriserad revisor. För att vara en godkänd revisor krävs en kandidatexamen med företagsekonomisk inriktning eller en likvärdig utbildning, dessutom krävs en praktiktid på minst tre år samt revisorsexamen. För att vara en auktoriserad revisor krävs en magisterexamen med företagsekonomisk inriktning eller en likvärdig utbildning, dessutom krävs en praktiktid på minst fem år samt en högre revisorsexamen.

Enligt Trohammar och FAR (2006, s. 127) är revisorerna också uppskattade som rådgivare vid sidan av revisionsverksamheten men inom områden som ändå har koppling till revisionsverksamheten. Det påpekas att sådan verksamhet kallas för fristående rådgivning. Vad uppdragsgivarna anser sig behöva styr rollen som fristående rådgivare. I de fall då kunderna inom revisionsverksamheten vill ha fristående rådgivning finns det viktiga hinder som regleras av lag och god sed. Revisorns opartiskhet och självständighet får inte riskeras genom rådgivningen.

Trohammar och FAR (2006, s. 128) anför att det inte finns några begränsningar när det gäller fristående rådgivning till uppdragsgivare som inte är kunder i revisionsverksamheten. Det påpekas dock att de grundläggande yrkesetiska reglerna måste iaktas i alla sammanhang. De yrkesetiska reglerna anger att revisorn måste utöva sitt yrke med oberoende samt ha objektiva ställningstaganden. Vidare menas att en revisor inte får främja felaktigheter.

Tabone och Baldacchino (2003, s. 388) menar att trovärdigheten i redovisningen ökar genom oberoende yttrande från revisorn och att det ger även tredje parter en säkerhet om sanning och rättvisa i de finansiella rapporterna. Björkman (1978, s. 17) anför att det i första hand är revisorns roll att övervaka aktieägares intresse i ett företag och påpekar att revisorn tar på sig ett ansvar gentemot olika intressenter genom att skriva under revisionsberättelsen. Vidare menas att det är revisorns roll att kritiskt granska rapporteringen då det är viktigt att den finansiella rapporteringen ger en rättvisande bild av företaget. Marriot och Marriot (2000, s. 486) anger att revisorns roll är att ge stöd för internredovisningen samt att hjälpa företagsledare att få en ökad ekonomisk medvetenhet. Enligt Diamant (2004, s. 3) skall en revisor utföra sitt arbete på ett korrekt och noggrant sätt som är inom ramen för yrkesetiken. Vidare menar författaren att en revisor skall avböja eller avsäga sig sitt uppdrag om det finns omständigheter som kan skada oberoendet.

Av 9 kap. 3 § aktiebolagslagen anförs att revisorns uppgift är att granska aktiebolagets årsredovisning och bokföring. Vidare anger lagen att revisorn även skall granska styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning.

Bennett och Robson (1999, s. 155) anförde att i slutet på 90-talet anlätade 95 procent av alla små och medelstora aktiebolag extern rådgivning, där majoriteten bestod utav aktiebolag utan den externa rådgivningen från revisorer och advokater. Enligt Burke och Jarratt (2004, s. 136) är det revisorer som anses ge lämpliga råd när det gäller bland annat skattefrågor, inköpsbeslut, lån samt avbetalningar.

Enligt Svanström (2008, s. 9) kan revisorers oberoende i frågan om rådgivning utgöra ett hot i relationen mellan kunden och revisorn. Författaren menar att nyttan av tjänsten kan ifrågasättas om revisionen inte sker på ett professionellt och oberoende sätt. Författaren menar att det är upp till revisorn att kunna bevisa att oberoendet är uppfyllt. Vidare beskrivs det att det är viktigt att vara medveten om att revisorns oberoende kan påverkas då revisorer ger mer och mer rådgivning.

2.2 Alternativ till revision

Enligt Danielsson (2010, ss. 19-20) har konkurrensen mellan redovisningskonsulter och revisorer ökat vilket är en effekt av slopandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Författaren menar att detta beror på att redovisningskonsulterna får mer ansvar vilket i sin tur leder till att priserna sjunker för tjänster hos revisionsbyrån. Enligt Precht (2008, ss. 17-20) är det mer fördelaktigt för ett litet aktiebolag att anlita en kvalificerad redovisningskonsult med tjänster som är anpassade efter aktiebolagets efterfrågan istället för att ha höga revisionskostnader. Författaren menar att aktiebolagen kan sänka sina kostnader genom att fritt kunna välja vilken rådgivning och redovisningshjälp de behöver.

FAR (2013) gav under 2008 ut en standard för redovisningskonsulter som kallades för REKO. Standarden skall tillämpas av alla auktoriserade redovisningskonsulter och innebär god sed vid utförandet av redovisningstjänster. Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (2014) anför att om kraven i REKO är uppfyllda har en auktoriserad redovisningskonsult rätt att lämna en bokslutsberättelse. Den indikerar att arbetet är utfört enligt god redovisningskonsultsed och fungerar som en kvalitetssäkring.

Enligt FAR (2013) kommer rådgivningen att växa och bli en större del av verksamheten i både redovisningsbranschen och revisionsbranschen. Författaren menar att revisionsbyrån kommer att domineras av andra tjänster än revision. Vissa revisionsbyråer kommer till och med avveckla sin revisionsverksamhet. FAR (2013) anför fram att det kommer ske en ökad differentiering av branschens tjänster till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

2.3 Strategi för revision

Enligt Wallerstedt (2009, ss. 286-287) har slopandet av revisionsplikten för små aktiebolag bidragit till en harmonisering av nationell lagstiftning med EU lagstiftning och utvecklingen verkar inte ha någon benägenhet att avta i och med anpassningen till den internationella arenan. Grahn (2011, s. 59) menar att revisionsbyråer måste förbättra sin säljförmåga till följd av de ständiga förändringarna inom revisionsbranschen. Detta på grund av att det ställs höga krav på dagens revisionsbyrå. Tönnervik, Tåhlin och Johansson (2010, ss. 6-7) anger att flera revisorer upplever att tiden inte räcker till, vilket innebär en utmaning då det inte finns tid att planera framtida förändringar. Författarna lyfter även fram att det anses vara oetiskt att sälja

in sig på andras kunder. Grahn (2011, s. 59) påpekar att det är viktigt för revisionsbranschen att de visar för både sina befintliga och nya kunder vilken stor hjälp revisionen är för företagen men även vad de faktiskt bidrar till med revisionen. Vidare påpekar författaren att revisionsbyråerna måste förbättra sin marknadsföring till följd av att det är en ökad konkurrens mellan revisionsbranschen och redovisningsbranschen. Enligt Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (2014) är en kompletterande tjänst, till kvalitetssäkring som revisorer anses bidra med, införandet av REKO.

Enligt Hodges och Young (2009, ss. 41-42) är det viktigt för revisionsbyråerna att de har nöjda kunder som sprider ett gott rykte som i sin tur kan leda till en större kundstock framöver. Författarna menar att detta är ett sätt för revisionsbyråerna att marknadsföra sig på och det ses som en strategi då detta har två fördelar. Den första fördelen är att revisionsbyråerna inte behöver leta efter nya kunder vilket kan hålla nere kostnaderna. Den andra fördelen är att det är kundernas behov som är det centrala och inte priset och detta bidrar till att priserna kan hållas på en hög nivå. Enligt författarna har den sortens marknadsföring funnits länge inom revisionsbranschen men avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag skulle kunna ändra dessa förutsättningar helt och hållet. Enligt Rosén (2010, s. 48) kan ytterligare en strategi vara att kundernas betalningsvilja bör styra revisionsbyråernas prissättning och inte antalet arbetade timmar. Författaren lyfter fram att mervärdesprissättningen bör ligga i fokus vilket i sin tur kan leda till att det kan bli lättare att ta betalt för erfarenhet och kompetens. Författaren menar att strategin ger en högre lönsamhet för revisionsbyråer samt nöjda kunder.

Enligt Gooderham et al. (2004, ss. 9-10) är revisionsbyråernas kunder främst småföretagare. Författarna påpekar att företagen är mer benägna att betala för rådgivning än för redovisningstjänster vilket i sin tur medför att det finns ett incitament för att utveckla denna typ av tjänst inom revisionsbranschen.

2.4 Professionsteorin

Enligt Brante (2009, ss. 16-17) kan professioner beskrivas som yrken vars status och inkomst kan baseras på användandet av vetenskaplig kunskap. Författaren anför att läkare, arkitekter, ekonomer, ingenjörer samt veterinärer brukar anses vara några av de klassiska professionerna. Vidare anger författaren att högre formell utbildning är kopplat till de klassiska professionerna vilket de också kännetecknas av. Författaren påpekar att en biljett in i yrkeslivet är ett examensbevis vilket de klassiska professionerna har. Författaren menar att professioner anses vara yrken som har en hög status samt att de har en akademisk koppling. Enligt Hines (1989, s. 72) anses revisorer vara en profession då de har en unik kunskapsbas.

Enligt Grey (1998, s. 570) finns det ett antal problem som kan likställas med innebörden av att vara professionell. De anses vara utseende, rättvisa, sexualitet, kön samt hierarki. Författaren menar att begreppet professionell anses vara oklart på grund av bredden av problem. Vidare menar författaren att professioner har maximal möjlighet att dominera marknaden då de har legitim kontroll över en viss typ av arbete. Anderson-Gough, Grey och Robson (2001, s. 100) anger att en person måste ha rätt inställning och image för att passa in i en professionsorganisation. Vidare utvecklar författarna att det som har stor effekt på anställdas image är organisationens policy och praxis.

Enligt Cooper och Robson (2006, s. 415) förklarar revisionsprofessionen vilka uppgifter som ingår i rollen att vara revisor samt revisorns betydelse. Grey (1998, s. 584) menar att det är viktigt för revisorers profession att kunna sprida lämplig retorik samt kunna agera på ett

lämpligt sätt. Författaren menar att en revisor som är professionell besitter kompetens i specifika färdigheter samt kunskaper som är kopplade till deras professionsorganisation.

Enligt Kotler och Connor (1977, s. 71) har professionen fått ta emot kritik då det anses att revisorerna agerar i eget intresse istället för att agera för kundernas bästa. Författarna anför att de professionella motsätter sig antaganden om att de motiveras av pengar istället för service till sina kunder. Författarna anger även att de professionella inte heller vill ses som affärsmän.

Anderson-Gough, Grey och Robson (2000, ss. 1168-1169) beskriver att traditionellt sätt är rådgivning mer sammankopplat med medicinska professioner. Författarna lyfter fram att revisorsprofessionen kan riskera sitt oberoende i relationen då samhällets syn på professionen kan påverkas, då revisionsprofessionen erbjuder andra typer av tjänster såsom rådgivning.

Enligt Barr och McNeilly (2003, s. 715) krävs det mer marknadsföring inom revisionsyrket för att på så sätt kunna följa med i konkurrensen. Kotler och Connor (1977, s. 72) menar att det strider mot professionens etik och regler att använda sig av marknadsföring. Barr och McNeilly (2003, s. 713) påpekar att konkurrensen och pressen på revisorerna ökar och att revisorerna inser vikten av att använda sig av marknadsföring. Författarna anger också att för att kunna behålla befintliga kunder men även attrahera nya krävs det marknadsföring. Enligt Broberg, Umans och Gerlofstig (2013, s. 58) anses marknadsföring inte vara lämpligt i professionella yrken och är på så sätt ifrågasatt i revisionsyrket.

2.5 Agentteorin

Enligt Shapiro (2005, s. 263) behandlas relationen mellan två parter som kallas agent och principal i agentteorin. Författaren anför att det är principen som är den part som kontrakterar och delegerar ut arbete till agenten som är den andra parten. Enligt Eisenhardt (1989, s. 60) behöver inte relationen vara mellan två specifika parter utan flera olika relationer behandlas av agentteorin. Ijiri (1983, ss. 75-76) menar att ansvarsförhållanden behandlar relationen mellan den redovisningsberättigade och den redovisningsskyldige och dessa förhållanden är vanligt förekommande i agentteorin. Författaren menar även att leverantören av redovisningsinformationen är den part som är den redovisningsskyldige och mottagaren av redovisningsinformationen är den redovisningsberättigade.

Enligt Eisenhardt (1989, s. 58) är det kunden som är principalen i förhållandet med revisorn då principalen kännetecknas som den som överlåter arbetsuppgifter och innehar den största informationen om företaget. Författaren påstår att detta medför att revisorn blir agenten i relationen då revisorn utför arbete åt kunden. Enligt Shapiro (2005, s. 264) handlar agentteorin om att agenten utnyttjar den informationsasymmetrin som uppstår mellan parterna och handlar i eget intresse. Carrington (2010, ss. 19-20) förklarar att informationsasymmetri uppstår då en av parterna har mer information än den andra parten och exempel på sådan information kan vara information om företaget. Författaren menar också att den part som innehar mer information kan utnyttja informationsasymmetrin på ett negativt sätt för den andra parten. Shapiro (2005, s. 264) påpekar att på grund av informationsasymmetrin kan det innebära att kunden; principalen, inte vet vad revisorn; agenten, gör.

Barr och McNeilly (2003, s. 715) anger att konkurrensen inom revisionsbranschen har ökat och att revisionsbyråerna måste utöka sina tjänster för att ha en chans att hänga med i utvecklingen. Shapiro (2005, s. 268) påstår att frågan har väckts om revisorerna i första hand tänker på att tjäna pengar till följd av konkurrensen och detta kan i så fall ses utifrån agentteorin att agenten agerar i eget intresse. Citron (2003, ss. 251-252) menar att

professionen har utarbetat etiska regler just för att revisorerna inte skall agera i eget intresse. Författaren anför att de etiska reglerna behandlar bland annat en revisors tystnadsplikt och oberoende.

2.6 Relationsmarknadsföring

Grönroos (2003, s. 13) beskriver att *“marknadsföring är att identifiera och etablera, sköta om och utveckla samt vid behov avveckla relationer med kunder och övriga intressenter så att alla inblandade parter mål uppfylls. Detta genomförs genom ett ömsesidigt givande och uppfyllande av löften”*. Enligt Armstrong (2009, s. 602) innebär marknadsföringsstrategier *“the marketing logic by which the business unit hopes to achieve its marketing objectives”*¹. Pitta, Franzak och Little (2004, ss. 510-511) beskriver hur det är avgörande för företag att anpassa sig efter nya behov och ta tillvara på möjligheter. En av de största företagsförändringarna är relationen till andra företag. I kontakt med kunder är det avgörande med en tydlig strategi. Företag är inte längre enbart exempelvis konkurrenter eller säljare – kunder, utan nätverkande har blivit allt mer avgörande inom hela värdekedjan för att kunna uppnå konkurrensfördelar. Även Grahn (2011, s. 59) menar att revisionsbranschen utsatt för ständiga förändringar och att kraven på revisionsbyråerna ökar och därför måste revisionsbyråerna förbättra sin säljförmåga.

Fontaine och Pilote (2012, s. 4) genomförde en kanadensisk studie gällandes hur revisionsbyråernas kunder önskar ha för kontakt och relation med revisionsbyråerna. Studien visade tydligt på att revisionsbyråernas kunder önskar ha en relationsbyggande kontakt som håller över lång tid. Kunderna önskade inte en kortsiktig kontakt där fokus ligger på värde av tjänsten som levereras. Studien visade även att relationen är viktigare än den faktiska tjänsten revisionsbyrån utför, förutsatt att revisionsbyrån utför ett fackmanamässigt arbete till kundens belåtenhet. Kunderna önskar få information och tjänster utöver kärntjänsterna genom ett tätt samarbete, förtroende och långsiktig relation. Det skapar en vilja hos kunderna till samarbete, samtidigt som de önskar hålla en professionell distans. Fontaine och Pilote (s. 4, 2012, se Grönroos, 2000) menar vidare att det ligger i linje med rådande teorier om tjänstemarknadsföring, vilket innebär att grunden i en köp- och säljrelation är god kvalitet på utförda tjänster.

Enligt Berry (2002, s. 61) leder relationsmarknadsföring till att man kan attrahera och bevara kundrelationer men även utveckla dem. Enligt Grönroos (1990, ss. 4-5) är syftet med relationsmarknadsföring att skapa relationer med kunder. Författaren anför vidare att för att relationer skall kunna bildas och bevaras måste relationen först förtjänas. Palmer, Lindgreen och Vanhemme (2005, ss. 317-318) beskriver hur det forskas på relationsmarknadsföring inom tre olika skolor och som samtliga utgår från olika perspektiv. Det är dels den nordiska skolan, IMP-gruppen och det anglo-australiensiska perspektivet. Under 70-talet var det den nordiska skolan som var först med att forska om relationsmarknadsföring. Palmer, Lindgreen och Vanhemme (2005, ss. 325-326) anför att det finns flera perspektiv för hur relationsmarknadsföring kan praktiseras. Relationsmarknadsföring har setts av forskare ur både ett taktiskt, strategiskt, filosofiskt, samt kategoriserande perspektiv. Företag anses dock ha svårigheter i att konkretisera vad som differentierar dem. Därför är Palmer, Lindgreen och Vanhemme (2005, ss. 325-326) slutsats att mer forskning behövs i området relationsmarknadsföring för att förstå rådande praktik.

1 Red. översättning: *“En marknadsföringslogik genom där företag hoppas på att uppfylla objektiven”* (Armstrong, 2009, s. 602).

Grönroos (1990, s. 4) menar att utveckla nya kundrelationer är mer kostnadskrävande. Vidare anför författaren att det är av vikt att hela tiden utvecklar och bevarar långsiktiga relationer men att det även är av vikt att skydda sin kundbas. Berry (2002, s. 62) anger att revisionsbyråerna kan utnyttja strategier för att kunna genomföra detta. Författaren menar att det kan uppnås genom att skräddarsy erbjudanden och vid prissättning utgå från kundrelationer. Författaren anför att genom att lära känna kunden och dess behov kan revisionsbyråerna skräddarsy en tjänst som möter kundens befintliga behov och situation. Författaren lyfter fram att kunden på så sätt är villig att bevara relationen med revisionsbyrån och inte vända sig till något annat alternativ. Författaren menar att revisionsbyråerna tenderar att erbjuda lägre pris till de kunder vars lojalitet revisionsbyrån vill öka och att det i sin tur kan leda till ökad köpvilja hos kunden, samt förbättrad relationen mellan kund och revisor.

Armstrong (2009, ss. 16-21) beskriver att målet med en relationsmarknadsföring är att bygga starka, långsiktiga, sunda relationer med kunder. Även Pitta, Franzak och Little (2004, ss. 515-517) lyfter fram vikten av långsiktiga relationer då det bidrar till att företag maximerar sin lönsamhet och framgång. Armstrong (2009, ss. 16-21) beskriver vidare hur relationsmarknadsföring bör förankras på flera företagsnivåer och därmed genomsyra hela företaget. Om relationsmarknadsföring implementeras i företaget blir det en naturlig företagsdel. Det sker genom ett tydligt fokus på kundvärde och kundnöjdhet, vilket uppnås genom ett ökat fokus på att sätta kunden i främsta ledet och ständigt arbeta med kundrelationer. Vidare påpekas att det i slutändan är kunderna som väljer det företag som de själva upplever levererar högsta upplevda värdet tillsammans med upplevd kundnöjdhet och upplevd förväntan. Pitta, Franzak och Little (2004, ss. 510-511) nämner att företag har arbetat med relationsskapande som marknadsföringsstrategi sedan tidigare, men att den teknologiska-, samhällsmässiga-, ekonomiska- och globala utveckling som sker gör att företag kan integrera relationsskapande värdeökning på nya sätt.

Broberg, Umans och Gerlofstig (2013, s. 67) beskriver hur det sker ett skifte i revisorers attityder gentemot marknadsföring, vilket förklaras genom förändringar i företagsklimatet inom revisorsyrket. Vidare beskriver författarna hur balansen mellan professionalismen och marknadsföringen har blivit allt viktigare sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag 2010 och att allt fler revisionsbyråer inom Sverige har en positiv attityd gentemot att integrera marknadsföring som en naturlig del av företagsverksamheten. Även Clow et al. (2009, s. 130) studie visar på ett skifte i revisorers attityder gentemot marknadsföring. Studiens visade på en signifikant skillnad ifrån mitten av 90-talet jämfört med mitten på 2000-talet. Fler revisorer ansåg dessutom att marknadsföring kan leda till positiva effekter genom att bli mer konkurrenskraftig, samt serviceorienterad. Broberg, Umans och Gerlofstig (2013, s. 67) resultat indikerade på att revisionsbyråer som integrerat marknadsföring som en del av verksamheten också klarar av att tidsmässigt balansera professionalismen tillsammans med rådande marknadsföringsaktiviteter. En förklaring verkar ligga i ett generationsskifte i revisionsbranschen, där de yngre revisorerna är mer positiva till att införa marknadsföring som en del av verksamheten. Även Clow et al. (2009, s. 130) studie år 2009 visade på att yngre revisorer har en mer positiv syn på marknadsföring. Studien visade även på att den uppfattningen delas av mindre revisionsbyråer.

3 Metod

I det tredje kapitlet presenteras studiens tillvägagångssätt. Forskningsmetod följs åt av forskningsansats, forskningsdesign, datakällor, urval, datainsamlingsstrukturer, samt kvalitetskriterier.

3.1 Forskningsmetod

I studien användes en kvalitativ forskningsmetod, som enligt Bryman och Bell (2013, s. 49) innebar att den teoretiska referensramen arbetades fram och därefter skedde insamling av empiri. Tonvikt lades på insamling av ord som sedan analyserades för att jämföras med den teoretiska referensramen. Valet av forskningsmetod grundar sig i studiens forskningsfråga och syfte. Den kvalitativa forskningsmetoden som valdes innebar att författarna först skapade sig en djupare kunskap om ämnet. Det uppnåddes genom att tillgodose sig aktuell forskning inom ämnet. Den kvalitativa forskningsmetoden låg sedan till grund för den operationalisering som genomfördes för att få fram intervjuguiderna och därmed samla in data genom åtta semistrukturerade intervjuer. En kvalitativ forskningsmetod ansågs passa studien och dess forskningsfråga samt syfte, då empirin analyserades och bekräftade befintliga teorier i ämnet.

3.2 Forskningsansats

Enligt Alvesson och Sköldberg (2008, s. 57) handlar abduktion om att forskaren utgår ifrån existerande forskning och kunskaper. Vidare anför författarna att abduktion även handlar om att finna teoretiska mönster som förklarar funna empiriska mönster eller som framkommit genom tolkning i analysen. Alvesson och Sköldberg (2008, s. 55) påpekar att abduktion inger förståelse.

I studien valdes en abduktiv ansats. Först skapades djupare kunskap om avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag och om teoretisk forskning inom ämnet. Därefter skapades en problemformulering som mynnade ut i studiens forskningsfråga och syfte. En abduktiv ansats valdes då studien bygger på den teoretiska referensramen som analyserades tillsammans med insamlad empirisk data. En abduktiv ansats valdes dessutom då den teoretiska referensramen operationaliserades för att få fram relevanta nyckelord som låg till grund till insamlingen av empiri.

3.3 Forskningsdesign

I studien användes en komparativ design, som enligt Bryman och Bell (2013, s. 89-95) innebär att en kvalitativ studie sker av två eller flera fallföretag. Syftet är att genomföra en jämförelse mellan olika fallföretag. Babbie (2007, s. 300) beskriver hur en komparativ design är en utökad fallstudiedesign, där mer än ett fall studeras. Till studien valdes åtta fallföretag, vilket avgjorde och bidrog till att en komparativ design valdes. Kvalitativa semistrukturerade intervjuer genomfördes där åtta revisorer tillfrågades. Fallföretagen representerar åtta stycken revisionsbyråer, där respondenterna antingen var ägare, delägare eller anställda på revisionsbyrån. Oavsett ägar- eller anställningsgrad representerade dessa åtta revisorer var sitt fallföretag, dock var det respondenternas egna åsikter som framfördes. Bryman och Bell (2013, s. 89-95) beskriver hur de olika fallen genomförs på identiskt sätt, för att få fram jämförbar data. Semistrukturerade intervjuer genomfördes, vilket bland annat innebar att samma intervjufrågor ställdes till samtliga respondenter. Däremot ställdes intervjufrågorna i olika ordning och med olika följdfrågor.

3.4 Datakällor

Till studien samlades och studerades såväl primärdata som sekundärdata. May (2001, s. 217) anför att sekundärdata är data som införskaffats, skrivits samman och publicerats av någon annan. Källorna måste placeras in i sitt sociala sammanhang. Material till studien granskades och studerades för att dels få en djup bakgrundsförståelse för vad som legat bakom beslutet av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, dels för att uppnå kunskap i, samt kartlägga tidigare forskning i relevanta teorier för studiens forskningsfråga och syfte. Dessa studier låg sedan till grund för studiens innehåll och dess primärdata som samlades in. May (2001, s. 217) anför att vid användande av sekundärdata kan det föreligga potentiella problem gällandes sådana data.

Primärdata syftar till data som författarna själva samlade in (May, 2001, s. 217). I studien handlar det om empiriskt material insamlat vid åtta stycken semistrukturerade intervjuer via frågor från en intervjuguide som skapades genom en operationaliserande process. Både primärdata som sekundärdata har spelat en avgörande roll och bidragit till studiens möjliggörande.

3.5 Urval

Enligt Bryman och Bell (2013, s. 452) handlar målstyrt urval om att på ett strategiskt sätt välja ut fallföretag utefter forskningsfrågan. Vidare beskriver författarna att ett målstyrt urval är ett icke-sannorlighetsurval, därmed är inte syftet att generalisera till en population.

Vid urvalet av respondenter till studien tog den geografiska avgränsningen av en fem mils radie kring Borås i beaktning. Då författarna studerade på Högskolan i Borås var det av intresse att studera närområdet. Dessutom skedde ett urval utefter revisionsbyråernas storlek, då studien studerade mindre revisionsbyråer och därmed bortsåg från 'the big four'. Studiens population blev därmed mindre revisionsbyråer i Sverige, som inte tillhör 'the big four'. Urvalet begränsades till en fem mils radie kring Borås. Urvalsramen skedde genom en elektronisk telefonkatalog via sökmotorn Eniro. Valet föll på Eniro, då företaget är marknadsledande i Sverige för lokal filtrering och organisering av information (Eniro, 2015). Företagen kontrollerades om de fortfarande var aktiva via Bolagsverket (Bolagsverket, 2015) innan de kontaktades. Utöver revisionsbyråernas storlek och lokalisering togs inte fler urvalskriterier i beaktning. Det skedde heller ingen bakgrundskontroll före kontakten med revisionsbyråerna eftersom inga förutfattade meningar om företagen ville skapas.

Antal fallföretag beslutades till åtta stycken då det ansågs lämpligt för studien. Grundtanken var att genomföra två intervjuer per företag och antalet företag var tänkt att vara fem stycken. Då de flesta revisionsbyråerna var enmansbyråer gick det inte att genomföra två intervjuer per företag vilket resulterade i att åtta företag med en intervju per företag valdes istället. Tillvägagångssättet för att finna dessa skedde först genom att vissa av företagen blev uppvaktade via mail². Företag vars mail fanns tillgängliga via sökmotorn Eniro kontaktades först per mail och sedan med uppföljande telefonsamtal. Fördelen med att använda sig av Eniro var tillgången till mailuppgifter till flertalet företag. Nästa steg var att kontakta företag vars mailadresser inte fanns lättillgängligt på internet. Revisorer som godkände deltagandet i studien fick slutligen ett bekräftelsemail skickat till sig med deras specifika mötestid³. De åtta revisionsbyråer som tackade ja först blev det faktiska urvalet.

2 Se kontaktbrevet som skickades till revisionsbyråerna i bilaga 1.

3 Se bekräftelsemailet i bilaga 2.

Respondenter benämns med efternamn i studien tillsammans med hänvisning till respektive revisionsbyrå. Respondenterna hade olika befattningar inom revisionsbyråerna, där vissa drev enmansbyråer, medan vissa är delägare och någon är anställd revisor inom en revisionsbyrå. Hur revisorerna drev revisionsbyråerna eller vilken anställningsgrad de hade inom företaget är inte något studien har tagit hänsyn till. Däremot påverkade troligtvis anställningsformen och ägandegraden respondenternas svar och uppfattning om effekterna och påverkan av avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag. Samtliga respondenter är antingen godkända eller auktoriserade revisorer. Två av respondenterna är dessutom auktoriserad redovisningskonsult, men det var inte ett urvalskriterium eller något som studerades innan kontakt togs.

3.6 Datainsamlingsstrukturer

3.6.1 Operationalisering

Nästa steg efter framtagna forskningsämne och forskningsmetod är operationalisering (Babbie, 2007, s. 111). Vid operationalisering sker en process där den abstrakta teoretiska referensramen bearbetas genom att texten bryts ner och delars till lätthanterligare variabler (Harboe, 2013, s. 99). Vid operationalisering utvecklas ett unikt tillvägagångssätt för att samla in empirisk data genom att operationalisera, bryta ner olika teoretiska koncept (Babbie, 2007, s. 133), så kallade nyckelord. Nyckelorden måste stämmas av med studiens forskningsfråga och syfte (Babbie, 2007, s. 133). I studien kommer dessa variabler benämnas nyckelord, då de är grundenstenarna och tyngdpunkten ifrån den teoretiska referensramen. Enligt Harboe (2013, s. 99) är syftet med en operationalisering att göra de teoretiska begreppen mätbara, så att dessa går att hantera empiriskt. Det innebär att steg ett är att göra nyckelorden lättbegripliga, för att sedan vid steg två omsätta dessa nyckelord till intervjufrågor i en intervjuguide. Genom att genomgå dessa steg bryts de teoretiska begreppen ner så att de skall bli lättbegripliga för personer som inte är insatta i det teoretiska ämnet. På så vis skapas så bra ramar som möjligt för intervjuerna av respondenterna. Nyckelorden presenteras nedan i tabell 3.1.

Teoretiska rubriker	Nyckelord ifrån operationaliseringen
2.1 Revisorns roll →	Rådgivning Oberoende
2.2 Alternativ till revision →	REKO Konkurrens
2.3 Strategi för revision →	Marknadsföringsstrategier Prissättning Säljförmåga
2.4 Professionsteorin →	Profession med hög status Professionalitet
2.5 Agentteorin →	Informationsasymmetri Agerar i eget intresse
2.6 Relationsmarknadsföring →	Relationer Nya kundrelationer Pris

Tabell 3.1 Operationalisering steg 1

Nästa steg därefter var att skapa intervjufrågor som byggde på nyckelorden. Intervjuguide 1 och 2 finns att finna i bilaga 3 och 4. Hur dessa har tagits fram och är länkade till nyckelorden som finns tillgängliga i bilaga 5.

3.6.2 Utformning av intervjuguide

Efter den teoretiska referensramen var nedbruten och fördelad efter relevanta nyckelord, blev en utformning av en intervjuguide nästa steg. Intervjufrågor skrevs och bygger på nyckelorden och ämnar ge svar på dessa. Då den teoretiska referensramen styrs av studiens syfte och frågeställning, ämnades det därmed skapa en logisk följd för att ge en förståelse för hur intervjuguiden uppkom. Bryman och Bell (2013, s. 482) menar att en intervjuguide vid semistrukturerade intervjuer kan vara olika strukturerad, men skall ämna ge svar på respondenternas bild och verklighet och skapa flexibilitet

Det skapades två olika intervjuguides. Intervjuguide 1, se bilaga 3, användes till de första tre intervjuerna under intervjudag ett. Efter första intervjudagen genomfördes en utvärdering av intervjuprocessen och intervjuguide 1. Beslutet togs att ändra ordning på frågorna och skapa en intervjuguide 2, se bilaga 4. Det är något som bedömdes möjligt eftersom studien använde sig av semistrukturerade intervjuer. Innehållsmässigt och frågemässigt kvarstod frågeguiden intakt för att samma data skulle samlas in konsekvent från alla åtta intervjuerna. Däremot ändrades ordningen för att skapa en bättre följdordning och därmed bättre flyt i diskussionen. Intervjuguide 2 användes således för resterande fem intervjuer.

Intervjufrågor kan utformas olika. Det går att ställa både slutna Ja eller Nej frågor eller öppna frågor där respondenten kan utveckla svaren (May, 2001, s. 157). I intervjuguiden skapades både slutna och öppna frågor, där det tillkom följdfrågor till de slutna frågorna för att främja en diskussion.

3.6.3 Semistrukturerade intervjuer

Respondenterna intervjuades genom semistrukturerade intervjuer. Det är en variant mellan fokuserad- och strukturerad intervjumetod (May, 2001, s. 150-151). Det innebär att intervjuaren utgår från en intervjuguide, men är fri att ställa frågorna i vilken ordning som är lämplig. Dessutom ger intervjuformen möjlighet till att ställa följdfrågor och gå tillbaka om det behövs (Bell & Bryman, 2013, s. 475-476). Nackdelen är att kraven på standardisering och jämförbarhet minskar (May, 2001, s. 150-151). Processen blir därmed flexibel och möjliggör för respondenterna att tala om det som berör dem (Bell & Bryman, 2013, s. 475-476). Frågorna var de samma, men kunde därmed skilja sig mellan olika intervjuer beroende på vad intervjun ledde in på för diskussioner. På det sättet kunde de som genomförde intervjuerna be respondenten att förtydliga och utveckla svaren (May, 2001, s. 150-151).

Fem revisionsbyråer är lokaliserade i Borås, en i Alingsås, en i Kinna och en i Länghem. Av respondenterna var sju stycken män och en respondent var kvinna. Det togs varken hänsyn till revisionsbyråns lokalisering eller till ett könsperspektiv hos respondenterna, varken vid framställning av intervjuguiden, i kontakt med företagen eller vid utvärdering av intervjuerna. Inte heller togs det i akt att två av respondenterna var i slutet av sin karriär, med en stundande pension, medan resterande sex respondenterna var mitt i sin karriär eller vilken anställningsform respondenterna innehar. En del var ägare, delägare eller anställda hos revisionsbyrån de företrädde.

Silverman (2011, s. 262) beskriver att det är viktigt att skapa förtroende, samt genomföra intervjuerna i en trygg miljö. Samtliga åtta intervjuer genomfördes på respektive respondents

företag i en så trygg och säker miljö som möjligt för att respondenterna inte skulle känna sig beklämda att svara öppet på frågorna eller bli distraherade av en tillfällig otrygg eller stressad närmiljö. Däremot går det inte att bortse från att respondenterna kan ha känt sig obekväma med situationen trots försöket att skapa en trygg miljö eller blivit påverkade av andra faktorer såsom intervjuerna och vetskapen om att svaren sedan jämfördes med övriga respondenters svar. Under hela intervjuerna var båda författarna, även kallade intervjuerna, närvarande och deltagande. I förväg hade frågorna delats upp mellan de två intervjuerna och under intervjudag ett tog en författare första delen av intervjuguiden och den andra resterande delen. Under resten av de sex intervjuerna delades intervjuguiden upp i fyra olika stora delar, där det valdes att ställa frågor växelvis. Det skedde för att båda intervjuerna skulle knyta an till respondenten, dels för att båda skulle vara delaktiga, men även för att dela upp ansvaret att fokusera på andra detaljer under själva intervjun. Fokus kunde därmed skifta mellan vad som diskuterades med möjlighet att ställa följdfrågor när respondenternas diskussion svävade ut. På så sätt uppnåddes en trygg och inkluderande atmosfär.

Själva intervjuerna spelades, med respondenternas godkännande, in via en mobilapp med samma funktion likt en traditionell diktafon. Det är en av de vanligaste metoderna för att säkra data (Silverman, 2011, s. 262). Mobiltelefonen hade inget SIM-kort, vilket gjorde att den enbart användes likt en diktafon utan risk för andra störningar. May (2001, s. 168) beskriver att insamlingsprocessen påverkas på tre sätt; interaktionen, utskriften och tolkningen. Interaktionen kan påverkas och transkriberingen ta tid. Tolkningen av insamlad data blir ofta däremot mer exakt, då författarna kan lyssna i efterhand, vilket även skedde för studien. Bryman och Bell (2013, s. 489-491) betonar att det är vanligt att spela in vid kvalitativa intervjuer. Då en intervjuare skall vara uppmärksam på vad som sägs, bör personen inte distraheras av att anteckna. Nackdelen kan istället vara att en respondent kommer ur fattning eller få dem för medvetna om inspelningen att det påverkar vad de vill förmedla. En risk skulle kunna ha varit att någon nekade till inspelningen. Detta är något som inte inträffade under de åtta intervjutillfällena. Däremot tvekade en respondent till en början men godkände efter diskussion kring vad inspelningen skall användas till. Någon som kan ha gjort att den intervjun kan ha påverkats av att respondenten medvetet eller omedvetet höll tillbaka sanningsgraden i sina svar.

Därefter transkriberades intervjuerna ordagrant ner i ett elektroniskt dokument, där texten senare bearbetades och presenterades under kapitel fyra, Empiri. Enligt Bryman och Bell (2013, s. 490-491) är transkribering en tidskrävande process och som genererar många sidor data att bearbeta. Därför planerades det in tid till detta i förväg. En annan risk är att höra fel vid transkribering. Det uppstod situationer när det var svårt att höra och då lyssnade författarna om flera gånger för att vara säkra på vad respondenten sa. Dessutom fick respondenterna möjlighet att läsa igenom empiritexten och på så sätt förhindrades att felaktig information uppstod ifrån transkriberingen.

Efter transkriberingen sammanställdes respektive intervju till kapitel fyra, empiri. Respektive empiritext mailades även över till respektive respondent för godkännande. Respondenterna fick även ett mail efter intervjun med sammanställd empiri avseende deras intervju. Det skedde inte i syfte att ge respondenterna utrymme att ändra sitt utsago i efterhand, utan som ytterligare ett säkerhetssteg i processen att få en så tillförlitlig och korrekt data som möjligt. Det skedde då de etiska aspekterna ansågs viktigt att ta hänsyn till, samt för respekt för respondenterna. Det reducerade risken för att eventuella missförstånd mellan respondenten och den som ställde intervjufrågorna hade uppstått. Vissa förtydliganden och omskrivningar skedde efter återkontakten, vilket inte bedömdes påverka innehållet från insamlad data.

Samtliga respondenter uppgav att de var villiga att ställa upp på intervjuer till studien, men nämnde samtidigt att det under årets första två kvartal är högsäsong och således revisorsbranschens stressigaste tidpunkt. Därför hölls samtliga åtta intervjuer kort och tid att disponera angavs till 30 min. Vid genomförande varierade intervjuerna mellan 24 minuter upp till 53 minuter. Det var flera faktorer som påverkade längden på intervjun; både kontakten som skapades mellan intervjuarna och respondenten, respondentens möjlighet att avsätta tid, hur utförligt respondenten svarade, ifall upprepning skedde, samt ifall respondenten höll sig till frågan och ämnet. Viss utsvävning tilläts ske då anförandet hölls inom ämnet då anekdoter och reflekterande ansågs gynna diskussionen i helhet, samt leda till följdfrågor som på så sätt ger svar på grundfrågan. Hur respondenterna svarade på intervjufrågorna påverkade även ordningen som intervjufrågorna ställdes i. Därför passade intervjuformen med semistrukturerade intervjuformer studiens syfte väl. Det resulterade i olika mängd data från de olika respondenterna. Vid transkribering noterades även att en påverkan på tiden tordes vara även hur fort respondenterna pratade. Några uppföljningsfrågor behövde inte ske i efterhand.

I kapitel 4 Empiri presenteras de intervjuade revisionsbyråerna var för sig i den ordning de intervjuades i. Anledningen var att lika stor vikt lades vid varje revisionsbyrå och därför rankades de lika, vilket gjorde att de valdes att presenteras slumpmässigt även i empirin. Intervjuerna övervägdes att presenteras i bokstavsordning, men valdes bort då det ansågs mest logiskt att presentera intervjuerna i samma ordning de genomfördes. Innehållet i texterna från intervjuerna har samma struktur som underrubrikerna i den teoretiska referensramen och speglar därmed inte intervjuordningen.

3.6.4 Anonymisering

Samtliga respondenter hade vid kontakttagande fått information om att studien skulle skrivas anonymiserat. I slutet av varje intervju ställdes en öppen fråga om företagen ville delta anonymiserat eller om de godkände att namn, samt företagsnamn publicerades i studien. I studien sågs det viktig att ta hänsyn till de etiska aspekterna och därför tillfrågades varje respondent var för sig och fick själva göra en bedömning och ett eget val. Samtliga respondenter godkände att deras namn stod utskrivet. Det påpekades även av några att det inte är ett kontroversiellt ämne, vilket underlättade beslutet. Vetskapen om att tidigare respondenter gav sitt medgivande, kollegor till dem i revisionsbranschen, kan ha påverkat till ett positivt medgivande. Då samtliga var trygga och tydliga i sina roller ansågs inte den risken överväga deras egna personliga val i frågan.

3.7 Kvalitetskriterier

Enligt Byrman och Bell (2013, s. 400) talas det vanligtvis i termer av att studier måste uppfylla reliabilitet samt validitet. Bryman och Bell (2013, s. 402) beskriver dock att det även finns andra kriterier som vissa forskare diskuterar ersätter reliabilitet och validitet vid kvalitativ forskning. Dessa fyra kriterier är tillförlitlighet; som motsvarar intern validitet, överförbarhet; som motsvarar extern validitet, pålitlighet; som motsvarar reliabilitet, samt konfirmering; som motsvarar objektivitet. Dessa ämnar granska kvaliteten i den kvalitativa forskningen.

3.7.1 Tillförlitlighet och överförbarhet

Tillförlitlighet innebär att studien upprättats genom metodiska korrekta tillvägagångssätt samt att respondentvalidering skett genom att empirisk data delgetts respondenterna (Bryman & Bell, 2013, s. 403). Studiens forskningsfråga och syfte styrde val av metod som är hämtad från litteraturkällor. En operationalisering skedde för att säkerhetsställa att studien tog stöd

från tidigare litteratur. Respondenterna fick deras specifika empiri skickad till sig för godkännande, då det i studien ansågs viktigt ur etik synvinkel.

Överförbarhet syftar till i vilken grad studiens resultat är applicerbar i en större kontext (Bryman & Bell, 2013, s. 403-404). Studiens syfte var inte först och främst att skapa en generalisering då studien, precis som Bryman och Bell (2013, s. 403-404) beskriver andra kvalitativa studier, behandlade en mindre respondentgrupp. De intervjuade revisorerna anses dock vara representativa för sin yrkesverksamhet, då de dels besitter lång erfarenhet i branschen som de dagligen praktiserar och därmed insatta i studiens ämne genom det arbete de utför.

3.7.2 Pålitlighet och konfirmering

Pålitlighet syftar till studiens trovärdighet vid studiens samtliga faser, såsom forskningsfråga, val av respondenter och dokumentering av data (Bryman & Bell, 2013, s. 405). Forskningsfrågan och syftet är kärnan i arbetet och bygger på djupare kunskap som uppnåtts genom att studera tidigare forskning inom ämnesområdet. Då det bygger på faktakällor från regeringen, olika myndigheter och akademiska artiklar anses dessa pålitliga. Urvalet fanns genom lista med revisionsbyråer inom studiens geografiska avgränsning. Då de är slumpmässigt valda kan ingen manipulation av populationen eller urvalet ha skett. May (2001, s. 156-157) beskriver att för att uppnå lyckade intervjuer krävs att de uppfyller villkoren; tillgänglighet, kognition och motivation. Tillgänglig innebär att respondenterna hade kännedom om ämnet, vilket respondenterna hade då ämnet behandlade deras expertyrke. Kognition innebär att respondenten var insatta i studiens ämne och därför fick respondenterna information i förväg både via telefonsamtal och bekräftelsemail⁴. Därmed fanns en förståelse för vilket ämne intervjun skulle leda in på. Motivation skapades genom att informera om vikten av respondenternas deltagande, både gällande studie och forskningsområdet i helhet, samt att författarna studerade på en lokal högskola motiverades även som en anledning att ställa upp. För att studiens insamlade data skulle vara pålitlig spelades samtliga intervjuer in, samt transkriberades. Vid bearbetning av empirisk data skapades flera olika dokument under arbetsprocessen så att författarna vid behov kunde gå tillbaka och kontrollera ifall empirin längs med processen blev ändrad av misstag eller omtolkad på ett sätt som respondenten inte uttryckte sig på från början. Det var något som var fördelaktigt för att garantera att empirisk data bestod av korrekta påståenden. Därmed anses studiens empiriska data pålitlig.

Konfirmering innebär författarnas förmåga att styrka deras personliga objektivitet (Bryman & Bell, 2013, s. 405). Det skedde genom att författarnas har varit neutrala genom studiens process och inte delgett egna åsikter. Det har även tänks på att inte påverka respondenternas svar. Den personliga objektiviteten styrktes även genom att studien byggde på tidigare faktakällor, samt trovärdig data från yrkesverksamma revisorer.

3.7.3 Metodkritik

Metoden valdes utefter forskningsfråga och syfte. May (2001, s. 87-88) beskriver att forskare har ett ansvar i att ta hänsyn till etiska aspekter. Samtliga revisionsbyråer var mindre revisionsbyråer. Under intervjuerna framkom det dock att det fanns en rad olikheter mellan dem. Dessa olikheter kan ha påverkat studiens empiriska data och därmed analysen och slutsatsen. Revisionsbyråerna skiljer sig åt genom att ha olika ägarformer. Allt från enmansbyråer kontra revisionsbyråer med ungefär tio anställda. Ingen revisor var i början av sin karriär och alla har arbetat flertalet år i revisionsbranschen, men det faktum att vissa inom

4 Se bilaga 2.

en snar framtid skall gå i pension, kontra att andra var mitt i karriären, kan ha bidragit till olika uppfattningar. Det faktum att revisionsbyråerna har sitt säte i olika städer kan ha varit ytterligare en påverkan. En mer homogen grupp kan ha gett en annan bild. De fem fallföretagen med säte i Borås och Länghem är mestadels lokalt förankrade med en större radie kring Borås. Revisionsbyråerna i Alingsås och Kinna beskriver också att deras kunder finns lokalt förankrade, men på andra orter jämfört med de andra fem revisionsbyråerna. Då revisionsbyråerna är lokaliserade i olika städer där olika företagskulturer och påverkan kan råda kan ha påverkat respondenternas svar. Det noterades dock inga stora skillnader i svaren som motiverades av revisionsbyråernas lokalisering och därmed bedömdes inte det vara en påverkande faktor på studien. Deras olikheter och olika erfarenheter kan ha påverkat deras syn på revision. Deras olikheter kan även bidragit till vissa skillnader i svaren. Samtliga kontaktade företag som tackade ja ingår i studien, oavsett om de är på väg att fasa ner verksamheten, är enmansföretag kontra flera anställda, på grund av att spegla verkligheten så mycket som möjligt och för att inga företag skulle väljas för att de ansågs passa in i någon intervjuram och därmed ge mer önskvärda svar. På detta sätt har det försäkrats i studien att det speglar hur revisionsyrket ser ut i Borås med en fem mils radie. Respondenterna valdes slumpmässigt genom att kontakta de revisionsbyråer som ingick i det geografiska urvalet och i studien önskades inte leta upp några som kunde tänkas svara på ett önskvärt vis, utan en öppen syn hölls och tillfrågades istället till en så representativ grupp som möjligt och därmed säkerhetställes trovärdiga svar.

Respondenterna fick inte ta del av intervjufrågorna i förväg, vilket kan ha resulterat i att de inte kände sig fullt insatta i ämnet och som i sådana fall kan ha påverkat svaren. Det hanterades genom att delge ämnesområdet i förväg och generellt informera inför intervjuerna. Intervjuerna spelades in, vilket skulle kunna ha hämmat någon respondent. Det försökte undvikas genom att respondenterna själva fick bestämma om de godkände inspelning, vilket samtliga gjorde. Intervjuerna tog olika lång tid, vilket innebar att olika mycket data samlades in från de olika intervjuerna. Det hade kunnat ge en missvisande bild av de olika fallen, men eftersom alla innehöll information från samma intervjuguide och behandlade samma ämne sågs inte det som något hämmande. Enligt Bryman och Bell (2013, s. 398) brukar en risk för kvalitativa forskare vara att samla in data som de sedan inte kan använda och analysera. Hela intervjuerna transkriberades, men i de fallen en respondent beskrev något utanför innehållet i intervjuguiden valdes det bort i den slutliga versionen av empirin. En del av dessa diskussioner ledde till relevanta följdfrågor och ansågs snarare stärka intervjun än tvärtom. Efteråt skickades intervjumaterialet till respektive respondent för godkännande. Det skulle kunnat resultera i att många ändrade sina åsikter, något som dock inte uppstod.

Enligt Bryman och Bell (2013, s. 402) skall författarna vara objektiva genom att inte framhålla personliga åsikter. Medvetenhet fanns kring att samhällets fördomar och förväntningar kan speglas i källor som används i studien. Författarna försökte hålla sig neutrala genom hela studien, utan egna ställningstaganden. Ett exempel på tillfälle där respondenternas åsikter tog överhand var vid beslutet att skriva om intervjuguide 1 efter första intervjudagen för att få bättre flyt i intervjuerna. Även då intervjuguide 2 innehöll samma frågor som intervjuguide 1, kan det ha bidragit till att andra följdfrågor ställdes och att olika frågor gavs olika mycket fokus i de olika intervjuguiderna.

3.7.4 Källkritik

May (2001, s. 87-88) beskriver att det är av vikt att etiska aspekter skall beaktas i en studie, eftersom den annars kan spegla samhällets fördomar. Då forskare är en del av samhället och inte kan förändra samhället i stort är det ännu viktigare att granska den egna studien.

Offentliga dokument, såsom Statens offentliga utredning (SOU) och regeringens proposition om avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag ses som grunden till studien. Därför studerades åsikter och remissvar från organisationer och myndigheter angående SOU-utredningen och propositionen. Dessa är granskade av svenska myndigheter, men de arbetade i uppdrag från regeringen och därmed kan utredningen och propositionen vara vinklad. De flesta Internetkällor ansågs trovärdiga då majoriteten var publicerade av statliga organ och myndigheter. Dessa var Ekobrottsmyndigheten, Justitiedepartementet, regeringen, Revisionsnämnden, Skatteverket, Svenskt Näringsliv, samt Tullverket. Medvetenhet fanns kring att dessa dokument kan vara vinklade. De flesta källorna som är tagna från internetsidorna handlar om organen och myndigheternas ställningstaganden till avskaffandet av revisionsplikten. De statliga organen och myndigheterna arbetar samtliga för sitt eget syfte, vilket kan ha speglat deras uttalanden. Andra Internetkällor som ansågs tillförlitliga var FAR, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Bolagsverket, Kollegiet för svenskt bolagsstyrning, samt Riksbanken. Dessa granskades särskilt noga då de I ännu högre utsträckning verkar för sitt eget syfte, något som togs i beaktning vid användande av dessa källor. Eniro anses ha låg trovärdighet då informationen inte är granskad eller vetenskaplig och därför hämtades bara kontaktinformation om potentiella fallföretag från denna internetkälla. Därför ansågs inte detta ha påverkat studien. Då Eniro ansågs ha en låg trovärdighet kontrollerades resultat om potentiella fallföretag även via Bolagsverket. En annan källa var Balans, FARs branschtidning. Hit riktas mindre tillförlitlighet och dessa granskades därför extra noga. De valdes att inkluderas eftersom FAR är branschorganisationen för redovisningskonsulter, revisorer och rådgivare (FAR, 2013) och därmed ansågs källorna som relevanta för ämnet. Ytterligare en liknande källa var Civilekonomen, en branschtidning inom fackförbundet civilekonomerna, vilket inte heller är granskad. Därifrån hämtades enbart en källa kring begreppet 'the big four' och då det är ett vedertaget begrepp inom revisionsyrket ansågs informationen tillförlitlig.

I studien användes enbart vetenskapliga artiklar som var granskade innan publicering och dessa kallas 'peer reviews' och tillförlitligheten ligger i att det är granskade. Därmed deras höga tillförlitlighet. En källa är publicerad i en seminarierapport ifrån högskolan i Borås och en annan källa är en avhandling. Dessa har inte lika tillförlitlighet som de vetenskapliga artiklarna eftersom de inte är granskade. Däremot gavs de tilltro då de är gjorda av forskare inom ämnesområdet. Medvetenhet lades även på de vetenskapliga artiklarnas ålder. Äldre artiklar användes också för att skapa en djupare bakgrundsförståelse och se grunden inom ämnet. Det är även svårt att veta om dessa forskare arbetat utefter en dold agenda. Litteratur som används ansågs både trovärdig och icke trovärdig. De som ansågs trovärdiga var de som var skrivna av forskare inom ämnet, samt att flertalet är erkända kurslitteraturer på svenska högskolor och universitet. Viss litteratur ansågs mer trovärdiga än andra utefter litteraturens ålder. Viss litteratur innehöll därmed inte lika uppdaterad information inom ämnet som andra gjorde.

Hög trovärdighet gavs till respondenterna, då samtliga var verksamma revisorer och har stor expertis inom det berörda ämnet. Eftersom alla respondenter är verksamma inom samma yrkesområde gick det att finna avvikelser och liknelser inom det berörda yrkesområdet.

Dessutom påverkas studien av hur mycket material som hämtats från olika källor, då ifall en begränsad del tas från respektive källa riskerar studien vinklas i en viss riktning. Det var något som togs i beaktning och därför säkerställdes det att källorna var relevanta för studien och föll inom ramen för forskningsfrågan och syftet.

4 Empiri

I detta kapitel presenterar studiens empiriska datainsamling som skedde genom åtta intervjuer med respondenter som representerar åtta olika revisionsbyråer. Dessa presenteras i den ordning de genomfördes. För att underlätta för läsaren följer strukturen samma underrubriker som i den teoretiska referensramen. Även analysen följer senare samma struktur.

4.1 Cederlund Revisor & Konsult

Ingemar Cederlund började sin revisorskarriär 1973 och har därmed över 40 års erfarenhet i branschen. Numera är han både godkänd revisor och auktoriserad redovisningskonsult och bedriver sedan några år tillbaka enmansbyrå Cederlund Revisor & Konsult fram till mars 2016, då pensionen stundar. Under åren har han varit revisor för små- och medelstora fåmansägda aktiebolag med allt ifrån 200 anställda ner till enmansföretag. Kunderna finns främst i Sjuhäradsbygden men kunder finns även från Skåne till Stockholm.

4.1.1 Revisorns roll

På frågan om rollen som revisor förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag svarar Cederlund (2015) att det inte skett någon större förändring för hans del och att det som skett har varit marginellt. Anledningen beskrivs vara att mindre revisionsbyråer redan innan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag agerade som konsulter gentemot kunden och han beskriver själv att *”samtidigt bygger mycket på att ge kunder mervärde i form av tips och råd”*. Råd såsom skattemässiga frågor, familjejuridik och massa annat som vävs in i kundkontakten.

Cederlund (2015) berättar att han informerat sina kunder om att revisionsplikten för små aktiebolag har avskaffats, men beskriver samtidigt att han tror många kunder inte helt förstår vad revision är och att revisorer över lag har varit dåliga på att förklara detta. Utöver att uppfylla den lagstadgade revisionen, så beskrivs det att kunderna är intresserade av att få rådgivning. Cederlund (2015) beskriver vidare att han tror att det är anledningen till att efterfrågan på rådgivning och att tjänsteutbudet är det samma nu som innan avskaffningen av revisionsplikten för små aktiebolag. Till diskussionen spekuleras det även i att det kan ha skett en skillnad för de stora revisionsbyråerna. Dessutom har FAR nämnt att revisionsbyråer generellt borde öka tjänsteutbudet, genom riktade kundinsatser, såsom speciella revisionsinsatser, som att granska exempelvis ett lager eller kundfodringar. Sådana uppdrag har hittills inte varit aktuella att genomföra för Cederlund (2015), men menar att han har arbetat med andra tjänster under många år.

Vid vidare resonemang frågas det hur det resoneras kring oberoendet, vilket besvaras med att det inte finns något oberoende och anser att det engelska ordet från början är översatt fel, eftersom ingen någonsin är oberoende. Översättningen borde vara självständig och det förklaras med att *”jag ska vara självständig gentemot min kund. Jag kan aldrig vara oberoende eftersom det är kunden som ger mig min inkomst”* (Cederlund, 2015). Vidare förs resonemanget att om man har haft en kund i närmare 40 år så uppstår en nära relation, men samtidigt måste man hålla på sin integritet och vara självständig. Ett samarbete får aldrig gå så långt att man inte kan tala om för sin kund när de gjort fel, då har man gått över gränsen för sin självständighet (Cederlund, 2015). Ett hot mot oberoendet skulle vara att bli för privat med en kund, eller ha en släkting som kund. Ytterligare ett dilemma kan vara om två kunder

känner varandra på något sätt och en tvist uppstår och man skall hjälpa till att lösa tvisten utan att ta ställning. Det är dock inget han erfarit själv (Cederlund, 2015).

4.1.2 Alternativ till revision

Utvecklingen av REKO för redovisningskonsulter är bra och har medfört en standardhöjning. Problematiken ligger i att vissa inte är anslutna och att REKO har för många frågeställningar. Det gör däremot att redovisningskonsulterna får tänka efter, vilket beskrivs som bra (Cederlund, 2015). Cederlund (2015) beskriver att han förlorat ytterst få kunder sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. De kunder som har valt bort revisionen är i många fall kvar som kunder och köper istället in andra tjänster. Då handlar det ofta om att genomföra hela bokslutet. På frågan om han upplevt att konkurrensen ökat mellan de olika revisionsbyråerna sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag är svaret nej (Cederlund, 2015). De större revisionsbyråerna beskrivs däremot som inbördes konkurrenter och att de är ute och uppvaktar de befintliga kunderna med exempelvis offerter och besök. Nya revisorer beskrivs även vara ute och aktivt besöka företag, då de arbetar med att få en ökad kundbas.

4.1.3 Strategi för revision

Cederlund (2015) beskriver själv att han inte utför någon form av marknadsföring, varken tryckt, digitalt, eller genom deltagande på exempelvis mässor. Det enda aktiva valet som Cederlund (2015) tagit är att skapa en hemsida. Inte heller nya kunder söks aktivt men däremot söker sig kunder till revisionsbyrån. Cederlund (2015) berättar att *”många uppdrag fås genom gamla kontakter, genom nöjda kunder som rekommenderat sin kompis om att jag är en bra revisor. Det är den bästa reklamen”*.

Enligt Cederlund (2015) sker prissättning utefter timpris och då samma till samtliga kunder. Inget konkurrerande sker genom att erbjuda bättre prissättning. Inte heller beskrivs prissättningen som förändrad sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Istället tas argumentet att konkurrera med bättre tjänsteutbud, genom tips och råd, upp som ett alternativ och *”jag ligger på den lägre skalan vad det gäller arvode i Borås ändå, det tror jag. Det bygger på ett timpris och vi får inte ta fast pris heller i branschen”* (Cederlund, 2015).

Cederlund (2015) menar att det till viss del är oetiskt att sälja in sig på en annans kund. Han nämner att större revisionsbyråer uppvaktar kunder med exempelvis specialpriser och beskriver det som oetiskt. Vidare nämner han även att för 15-20 år sedan var det totalförbud för marknadsföring och att det inte är så längre, men att det fortfarande inte är fritt att marknadsföra sig hur som helst. Ett tillägg görs om yrkesrollen inkluderar mer än att utföra en tjänst; det handlar även om att erbjuda kvalitet och ha kunskap om kunden.

4.1.4 Professionsteorin

På frågan om Cederlund (2015) tänker på att yrket tillhör en profession var svaret ja och att det märks genom den respekt som ges en revisor. Ett exempel angavs där en kund inte lyssnar på redovisningskonsulten som då kan be honom som revisor kontakta och samtala med kunden, vilket oftast medför att kunden lyssnar på honom istället för på redovisningskonsulten. Vidare beskrivs yrkesrollens profession som positivt. Professionen kopplas även samman med att revisionsyrket är förknippat med lång kunskap.

4.1.5 Agentteorin

Även på frågan om ifall Cederlund (2015) agerar i eget intresse eller för kundens bästa var svaret tydligt; kundens. *”Jag är nöjd om kunden är nöjd. Jag gör inte det här bara för att*

tjäna pengar. Det är glädje i att se att man ger ett gott råd till kunden som är nöjd sedan. Så då betalar han ju gärna sedan” (Cederlund, 2015). På frågan om det finns informationsasymmetri i arbetet, där revisorn många gånger innehar mer information om kundens företag för kunden själv, svarar Cederlund (2015) att det stämmer på ett positivt sätt vid långvariga uppdrag. Kunskap som kan vara användbar beskrivs som personlig kunskap om kunden. ”När barnen växer upp kan man ställa frågan till kunderna om vikten av att det upprättas ett testamente eller ett samboavtal. Däremot som revisor skall och får man inte upprätta dessa åt kunden. Men jag kan däremot åtminstone ta upp det och påminna om sådant som kanske ingen annan gör. I och med att jag känner familjesituationen så vet jag att det är kanske dags nu. Det kan vara nytta och kunskap” (Cederlund, 2015).

4.1.6 Relationsmarknadsföring

Cederlund (2015) beskriver hur han har många gamla kunder och den äldsta har han haft sedan 1976. Genom att hålla en god relation med kunden får man användbar information och då går det inte vara bara en formell revisor. Relationen till kunder bygger på förtroende och kunskap om kunden. Det beskrivs att ju mer kunskap det finns om en kund, desto bättre arbete kan man utföra. Utan en bra relation kan man inte fortsätta som revisor för det företaget, då man inte heller kan utföra ett bra arbete.

Begreppet långsiktiga relationer ses som viktigt för att genomföra ett bra arbete. Framförallt att det tar ett par år innan man lärt känna en kund och samlat in relevant fakta för att kunna ge kunden rätt hjälp och råd. Den kunskapen finns med år efter år till en kund som funnits länge. Andra revisionsbyråer i Borås beskrivs som kollegor där det råder en bra relation, snarare än att de beskrivs som konkurrenter. Någon förändring i företagsklimatet hos revisionsbyråer eller förändring i kundrelationerna efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag har inte konstaterats (Cederlund, 2015). Då pensionen stundar håller Cederlund (2015) på att fasa ut antalet kunder och följer dem i processen att finna en ny revisor. En unik situation som inte funnits tidigare.

4.1.7 Avslutningsvis

Slutligen fick respondenten prata fritt om negativa och positiva åsikter om avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Som negativt beskriver Cederlund (2015) att uppfyllandet utav två av tre kriterier ibland kan ge konstiga effekter som resulterar i att företag som inte är i behov av revision hamnar inom gränsvärdena för att ha lagstadgad revision, samtidigt som företag som har behov av revision hamnar utanför. Dessutom är det negativt att ingen annan granskar de små aktiebolagen som har valt bort revision. Det har märkts framförallt på att de årsredovisningar utan revision som inkommit till Bolagsverket de senaste åren har innehållit väsentliga felaktigheter. Exempelvis nämner han att det borde finnas ett krav på att en bokföringskonsult skall granska, något som inte finns idag. Då skulle exempelvis förbjudna lån eller obeståndssituationer kunna upptäckas. Det borde finnas en lightversion av revision. Det lyftes en oro över hur höga gränsvärdena för att ha lagstadgad revision eventuellt kan bli i framtiden och dess effekter. Positiva effekter har varit att vissa små aktiebolag som inte tidigare hade behov av revision och där den var en dyr kostnadspost har kunnat välja bort revisionen.

4.2 Sydrevisioner Väst

En respondent som intervjuades var Claes Palmén, auktoriserad revisor, på revisionsbyrån Sydrevisioner Väst i Borås. Palmén (2015) har 25 års erfarenhet av branschen och beskriver att de primära kunderna är små aktiebolag. Historiskt sett har revisionsbyrån varit inriktad på

transportsektorn men i takt med att revisionsbyrån har vuxit så har verksamheten breddats till flera branscher.

4.2.1 Revisorns roll

Palmén (2015) berättar att han inte anser att hans roll som revisor har förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, däremot anser han att han fått ett instrument till att använda på kunderna. Palmén (2015) säger vidare att kvalificerad rådgivning, kvalificerade bokslut och deklaraionsbiträde är de tjänster som ökat i efterfrågan efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Palmén (2015) påpekar att det är positivt men att konkurrensen har hårdnat. Tidigare var alla aktiebolag tvungna att ha en revisor vare sig de ville eller inte. Nu när revisionen är frivillig för små aktiebolag beskriver han att det lett till att revisionsbyrån måste vara med aktiv på grund av konkurrensen. Palmén (2015) menar vidare att de flesta kunder som har valt bort revisionen fortfarande har valt att anlita revisionsbyrån, men då istället väljer andra tjänster än revision. Tjänsterna som kunderna istället efterfrågar är hjälp med bokslut, årsredovisning, deklaraion samt konsultation i form av rådgivning.

Palmén (2015) betonar att revisorn inte får göra bokslutet i egenskap av revisor även skall utföra revision för en och samma kund. Detta hänger ihop med revisorns oberoende och då får andra anställda inom revisionsbyrån göra bokslutet istället. Palmén (2015) säger att det är en svår gränsdragning mellan vad som är ett oberoende och inte. Revisorer måste följa ett regelverk som omfattar oberoendet och detta är något som måste dokumenteras varje år.

4.2.2 Alternativ till revision

Palmén (2015) berättar att det har märkts av att kundbasen har minskat och att det är många små aktiebolag som väljer bort sin revisor. Vidare säger Palmén (2015) att revisionsbyrån har aktivt valt att välja bort revisionen hos många befintliga kunder men även nya kunder. Detta på grund av att de anser att kundens aktiebolag är så pass litet att det inte finns något behov av att ha någon revision och för att vara kostnadseffektiva gentemot kunden. Palmén (2015) anser att det har blivit en större konkurrens mellan aktörerna på de kunderna som är utav den arten att de inte behöver ha revision. Detta ser han som en följd av avskaffandet av revisionsplikten för de små aktiebolagen. Vidare säger Palmén (2015) att han upplever en större konkurrens om de små kunderna som ligger under gränsvärdena för att ha lagstadgad revision. Palmén (2015) anser att de större aktörerna på marknaden är mer aktiva med att försöka rekrytera nya kunder. Palmén (2015) menar att revisionsbyråns primära uppgift inte är att växa utan att de istället önskar ha en bra arbetsmiljö för personalen och leverera ett kvalitativt arbete till sina kunder så att dessa blir nöjda. Palmén (2015) tycker det är ett oklokt råd att säga till sina kunder att de behöver revision när de inte längre är i behov av det, bara för att få sälja revisionstimmar. Det kan dock förekomma små aktiebolag som understiger kriterierna för att behöva ha lagstadgad revision, men som ändå behöver ha en revisor på grund av att de skall skaffa sig investeringar och ha externa krediter. Därför görs det en individuell bedömning för varje kund vid rådgivning till kunder. Palmén (2015) påpekar att det är viktigt att sätta kunden i första perspektivet och se vad som är lämpligast för kunden.

4.2.3 Strategi för revision

Palmén (2015) beskriver att revisionsbyråns mål inte är att växa. De erbjuder redovisning, bokslut, deklaraion samt rådgivning inom dessa områden, vilket också är deras expertområden. Palmén (2015) påpekar att revisionsbyrån inte har ändrat sin kärnverksamhet och att det har fungerat för dem. Marknadsföring är en strategi som revisionsbyrån inte har använt sig utav och som de varken gjort eller kommer att göra. Palmén (2015) säger att de

inte vill få nya kunder genom marknadsföring, utan att de vill ha nya kunder antingen genom det egna nätverket eller genom rekommendationer från andra kunder. Det finns inget kommersiellt marknadsföringsarbete från revisionsbyråns sida. Istället läggs fokus på att genomföra ett bra arbete gentemot kunderna, som förhoppningsvis också är nöjda och på så sätt rekommenderar revisionsbyrån till andra. Enligt Palmén (2015) är det inte vanligt med marknadsföring inom revisionsbranschen. Revisionsbyrån sponsrar en del ungdomsverksamhet eller lokala idrottsklubbar på grund av att de har relationer till dem. ”Att göra ett bra jobb, att vara serviceinriktad gentemot våra klienter samt ha en bra kunskapsnivå på personalen är det bästa marknadsföringsknepet man kan ha” (Palmén, 2015).

Enligt Palmén (2015) märks prisförändringar på redovisningstjänster, då det numera råder en högre prispress eftersom det ställs dokumentationskrav på de auktoriserade redovisningskonsulterna. Därför kan det vara svårt att ta betalt för tiden som läggs ner på dokumentation vilket medför att det blir större konkurrens mellan redovisningskonsulter som inte är auktoriserade och som inte har något krav på sig. Palmén (2015) berättar att revisionsbyrån uteslutande arbetar med timdebitering för sina tjänster som bygger på nedlagd tid för en tjänst.

Palmén (2015) anser att om en kund inte är nöjd med sin befintliga revisor så har hans revisionsbyrå inte några problem med att erbjuda sina tjänster till det företaget. Det innebär att han inte anser att det är oetiskt att sälja in sin sig på någon annan revisionsbyrås kund. Revisionsbyrån arbetar inte aktivt med att rekrytera nya kunder, men tackar inte heller nej till kunder som söker sig till dem när företaget inte är nöjd med en befintlig annan revisor.

4.2.4 Professionsteorin

Palmén (2015) anser att revisorsyrket i allra högsta grad tillhör ett professionsyrke men han vet inte hur det påverkar honom i hans arbete. Vidare säger han att om man blickar bakåt i tiden så var det förbjudet enligt lag att använda sig av marknadsföring för revisionsbyråer. Palmén (2015) påpekar att det är historiskt och att det på något sätt lever vidare hos revisionsbyråerna att professionsyrket påverkar möjligheterna att använda sig av marknadsföring. Vidare säger han att det inte är samma sak att sälja en produkt och en kvalitativ tjänst, då det inte spelar någon roll vem man säljer produkten till så länge personen i fråga är kreditvärdig. De kvalitativa tjänsterna revisionsbyrån erbjuder följer en mängd lagar vilket i sin tur medför att revisionsbyråns agenter har en hög etisk moral. Palmén (2015) påpekar att det är viktigare än volymen och att revisionsbyrån skall veta om att det inte förekommer några konstigheter hos deras kunder.

4.2.5 Agentteorin

Palmén (2015) berättar att de har regelverk, lagar och förordningar att förhålla sig till och när det gäller lagstadgad revision har revisorerna en skyldighet att förhålla sig till det regelverket som finns. Palmén (2015) säger att de ser till kundens bästa när det gäller rådgivningsfrågorna och att kunden skall vara i fokus under förutsättning att aktiebolaget i sin tur håller sig inom lagens ramverk. Då revisionsbyrån säljer kundnytta anser Palmén (2015) också att det är viktigt att revisionsbyrån tillför och levererar kundnytta. Palmén (2015) säger att det förekommer informationsasymmetri i arbetet då han besitter mer information om ekonomin och kan analysera företagets ekonomiska hälsa avsevärt mycket bättre än vad kunden kan. Vidare anför Palmén (2015) att han har stor insikt i kundernas ekonomi och att det även handlar om ett intresse från hans sida.

4.2.6 Relationsmarknadsföring

Palmén (2015) menar att revisionsbyrån inte reducerar priset för att sälja in sig hos kunder och att revisionsbyrån inte vill att kunderna skall anlita dem med anledning av att de därmed skulle erbjuda lägst pris, något revisionsbyrån inte heller är. Revisionsbyrån ger heller inga erbjudanden om bättre pris till kunder för att kunna stärka relationen med dem.

Palmén (2015) säger att han inte ser någon förändring i kundrelationen till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. I grund och botten arbetar revisionsbyrån på samma sätt som tidigare, det vill säga med hög tillgänglighet, hög servicenivå och hög kvalitet. Detta är något de hoppas på skall ge resultat. Palmén (2015) lyfter fram att de anser att relationen med kunden, att träffa kunden, ha en dialog med kunden samt känna kunden är avgörande för att man skall ha en bra arbetsmiljö och det har revisionsbyrån gjort tidigare också. Det finns ingen skillnad mot tidigare då de fortfarande skall leverera ekonomisk kvalitativ rapportering. Palmén (2015) säger att han tycker att konceptet långsiktiga relationer är fantastiskt bra vilket också är den filosofi som finns inom revisionsbyrån. Enligt Palmén (2015) är en nöjd kund sedan lång tid tillbaka det bästa betyget en revisor kan få. I det fallet kommer kunden bortse ifrån om någon annan aktör har lägre pris eftersom kunden istället är hängiven revisionsbyrån och känner att det finns ett förtroende för revisionsbyrån.

4.2.7 Avslutningsvis

Avslutningsvis tog Palmén (2015) upp både positiva och negativa effekter till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. En positiv effekt som Palmén (2015) ser är att små aktiebolag inte längre behöver ha någon revision som innan lagändringen innebar att de hade revision som inte tillförde något, då aktiebolaget inte hade några externa intressenter. Nackdelen med avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag anser Palmén (2015) vara att det idag finns vissa företagare som tror sig kunna ett regelverk som de i själva verket inte gör och på så sätt försätter sig själva i en svår situation. Palmén (2015) ser inga problem med att revisionsplikten för små aktiebolag har avskaffats utan ser det istället som något positivt. Han anser inte heller att man kan säga att det är någon nackdel att konkurrensen har blivit hårdare, utan ser det snarare revisorer inom branschen blir effektivare och duktigare på vad de gör.

4.3 Lars-Olof Pettersson Revisionsbyrå

Lars-Olof Pettersson, auktoriserad revisor, har verkat inom revisionsbranschen i över 45 år och bedriver sedan ett antal år tillbaka en enmansbyrå, med stundande pension. Kundbasen har reducerats till runt 75 kunder, bestående av mestadels små och medelstora företag (Pettersson, 2015).

4.3.1 Revisorns roll

Pettersson (2015) berättar att rollen som revisor har förändrats väldigt lite sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Det handlar om några få företag som försvunnit. De små aktiebolagen som har valt att ha kvar honom som revisor sker arbetet så gott som likadant. Inte heller märks det någon skillnad på efterfrågan på rådgivning eller på tjänsteutbudet sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Pettersson (2015) nämner fortsättningsvis att det kan ha att göra med att han samarbetar främst med redovisningskonsulter som då har den främsta kontakten med kunderna, medan han träffar kunderna främst under tiden för genomförandet av revisionen.

På frågan om hur Pettersson (2015) resonerar kring oberoendet diskuteras det kring den befintliga kundbasen. Av runt 75 kunder beskrivs ungefär två kunder ha sådan relation till

honom som revisor att oberoendet behöver självgranskas djupare. Till övriga kunder anser han sig vara 100 procent oberoende. De två kunderna handlar om nära kontakter där äldre vänskapsband på något sätt är iblandat. Då läggs extra vikt vid oberoendeanalysen för att motivera varför det går att fortsätta som revisor. Vidare ses inget hot mot oberoendet, däremot lyfts en risk upp ifall en relation blir för nära och i det fallet är det viktigt att klargöra för kunden om revisorns roll.

4.3.2 Alternativ till revision

Pettersson (2015) anser att utvecklingen av REKO för redovisningskonsulter i grunden är bra. Han anser att REKO bidrar till en mer uppstyrd redovisning. Det ger även revisorer möjlighet att läsa REKO. En nackdel är att det istället kan vara för uppstyrt.

Pettersson (2015) beskriver att de kunder som inte längre behöver revision och som också valt bort sin revision inte finns kvar som kunder. Det resulterar i att de därmed inte köper in andra tjänster eller andra former av rådgivning. Det har handlat om företag med liten verksamhet eller vilande bolag. *”De har ju bara haft revisor av ett enda skäl och det är att det varit obligatoriskt enligt lag”* (Pettersson, 2015). Vidare fortsätter Pettersson (2015) att förklara att han istället är mer förvånad över att vissa av bolagen som inte behöver revisor enligt lag har valt att ha kvar revision ändå. Ett skäl beskrivs vara att företagets redovisningskonsult uppmanar till att ha kvar revisorn, då redovisningskonsulten bedömer att det finns behov av ytterligare ett granskande steg.

Vad det gäller konkurrensen sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag har Pettersson (2015) själv inte märkt av någon ändring. Han spekulerar i att det generellt kan ha skett en ökad konkurrens i revisionsbranschen. Fler företag har valt att förlita sig på enbart en redovisningskonsult och därmed kan redovisningskonsulterna tagit en del marknadsandelar från revisorer.

4.3.3 Strategi för revision

Pettersson (2015) söker inte längre nya kunder. Det är en anledning till att revisionsbyrån inte marknadsförs. Detta är något som aldrig skett i större utsträckning. Revisionsbyrån har en hemsida, men den är inte uppdaterad och planeras stängas ned. Nya kunder har tillkommit genom att de redovisningsbyråer han samarbetar med har fått in nya uppdrag. Även om han inte aktivt söker nya kunder har kundbasen ökat med 15 kunder som tillkommit under de senaste fem åren.

Pettersson (2015) beskriver att prissättning sker per arbetad timme, där priset varierar beroende ifall arbetet innebär granskning, bokslut, eller konsultation. Prissättningen beskrivs inte ha påverkats något sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag och inte heller sker en reducerad prissättning beroende på relationen till kunden. Prissättningen är konsekvent till alla kunder.

Pettersson (2015) anser att det förr i tiden var oetiskt att sälja in sig på någon annans kund. Han anser dock att det inte är på samma sätt idag. Däremot är det inget han har någon uppfattning om, då han är i en fas där han inte själv söker sig till andra kunder.

4.3.4 Professionsteorin

Pettersson (2015) har aldrig själv tänkt på att hans yrke tillhör en profession och inte heller vad det innebär för honom som revisor. Tidigare uppfattades revisorer nästintill som en myndighet, men den uppfattningen beskrivs ha försvunnit. Det beskrivs som positivt då det

ger möjligheter till en öppen dialog med kunderna. Genom en öppen dialog framkommer både positiva och negativa händelser som skett inom företaget och dess bransch.

4.3.5 Agentteorin

Vad det gäller informationsasymmetri, där revisorn ibland kan veta mer om kundens företag än vad de veta själva, svarade Pettersson (2015) att en revisor ibland innehar mer kunskap om ekonomi än kunden. Det beskrivs kunna bli speciellt på det sättet eftersom det exempelvis innebär att han som revisor innehar mer kunskaper om kundens bankkontakter. I ett sådant läge beskrivs kunden ibland kunna uppfatta att revisorn har mer kunskap. Han beskriver att det kan kännas konstigt.

4.3.6 Relationsmarknadsföring

Pettersson (2015) fick frågan om han kunde se att det skett en förändring i företagsklimatet hos revisionsbyråer och om det märks i kundrelationerna. Han svarar att det tidigare fanns hierarkier inom revisionsbyråerna, där skillnaden mellan godkänd och icke godkänd revisor var stor. Det är något som inte finns kvar idag, vilket beskrivs som positivt.

4.3.7 Avslutningsvis

Slutligen bads respondenten beskriva positiva och negativa effekter med avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag. Pettersson (2015) berättar att det har gett mestadels positiva effekter, då det tidigare beskrivs som nästintill löjligt att vissa små aktieföretag var tvungna att ha revisor, framförallt när en kvalificerad redovisningskonsult redan genomfört ett bra arbete. Därefter skulle sedan en revisor granska en liten kund som inte egentligen hade behov av att granskas och det skulle kunden slutligen betala arvode för. Pettersson (2015) uttryckte sig även positiv till en höjning utav gränsvärdena för att ha lagstadgad revision, men hade ingen åsikt om var de nya gränsvärdena för att ha lagstadgad revision bör ligga på.

4.4 KJK Revisionsbyrå

En av respondenterna var Karl-Johan Kjällerström, auktoriserad revisor, som driver ensmansbyrån KJK Revisionsbyrå i Borås. Kjällerström (2015) berättar om sina 30 år i branschen och om att de primära kunderna är små ägarledda tvåmansföretag som är små eller medelstora inom olika branscher inom Boråsområdet.

4.4.1 Revisorns roll

Kjällerström (2015) nämner att det har blivit svårare att 'agera bollplank' med rådgivning till små aktieföretag som inte längre har någon revision, då det tar flera år innan revisorn blir insatt i ett företag och får ett bra grepp om verksamheten. Kjällerström (2015) säger att det inte går att ge företag schablonmässiga råd och att det är viktigt att redovisningskonsulterna tar ett steg framåt och tar över rollen som rådgivare. Kjällerström (2015) säger att sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktieföretag så har tjänsteutbudet förändrats på så sätt att man kan genomföra en så kallad översiktlig granskning där revisorn går in och granskar vissa specifika delar som exempelvis varulagret. Kjällerström (2015) påpekar att det inte är någon revision utan mer en översiktlig granskning som mynnar ut i en rapport som inte blir någon offentlig handling. Kjällerström (2015) säger att lösningarna till kunden blir mer specialanpassad idag för de företag som inte har någon revision eftersom man kollar endast på vad kunden är i behov av för tjänst.

Kjällerström (2015) berättar att revisorns oberoende säkerhetställs genom att revisionsbyrån använder utav en analysmodell som fylls i för varje uppdrag. Kjällerström (2015) lyfter fram

att det är viktigt att det sker en oberoende granskning mot kunden, men att det samtidigt är en svår gränsdragning om vad som är ett oberoende.

4.4.2 Alternativ till revision

Kjöllerström (2015) anser att utvecklingen av REKO för redovisningskonsulter är positiv, då nästan alla tjänster, oavsett bransch, bör ha någon form av kvalitetssäkring. Revisorer har alltid haft krav på utbildning, tester och kontroller så därför är REKO ett steg på vägen. Han säger att även en skomakare kan driva en redovisningsbyrå vilket innebär att det inte finns några krav på någon verifierad kunskap, vilket han anser vara märkligt. Kjöllerström (2015) berättar vidare att han försökte gardera sig gentemot avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag genom att medvetet söka nya uppdrag hos större företag. Vidare säger han att det dock inte blev som han hade tänkt sig då merparten av de små aktiebolagen behöll honom som revisor ändå, vilket ledde till att han fick säga upp de små aktiebolagen på grund av att det blev för mycket att göra. Han kan inte uttala sig om konkurrensen har ökat mellan revisionsbyråerna till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

4.4.3 Strategi för revision

Kjöllerström (2015) berättar att han aldrig har använt sig av marknadsföring utan endast får kunder genom rekommendationer. Det är kunderna som söker upp revisionsbyrån. Han berättar vidare att han aldrig kontaktar kunder för att försöka få dem att byta revisor. Däremot har han under det sista året marknadsfört sig på grund av att större kunder bytt ägare, vilket i sin tur har inneburit att de företagen har gått igenom vem de använder som revisor. Han påpekar att det är första gången på 30 år som han har marknadsfört sig. Marknadsföring sker genom kontaktnätet där han ber sina kontakter tänka på hans revisionsbyrå och rekommendera honom om det finns några potentiella kunder som är i behov av en revisor. Dessutom för han dialog med potentiella kunder som han kommer i kontakt med och meddelar dem om att när det är dags att byta revisor så är de välkomna att höra av sig till honom.

Kjöllerström (2015) säger att han aldrig har marknadsfört sig via annonser då han vill känna till kunden och varifrån kunden kommer. Då det är viktigt för revisionsbyrån så att det kan finnas förtroende för kunden och att kunden förser revisorn med relevant information. Det beskrivs att han alltid frågar sina kunder hur de kom i kontakt med honom. Timersättning används som bas och ungefär 90 procent sker via nedlagd tid. Prissättningen har inte heller förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten infördes för små aktiebolag och kunderna beskrivs anse att tjänsterna är dyra. Han tror dock att priserna kommer att stiga i framtiden på grund av att det kommer bli en mer efterfrågad prissättning.

Kjöllerström (2015) anser att det är oetiskt att sälja in sig på en annan revisors kunder och förklarar det med att när han började arbeta på 80-talet så var det nog inte tillåtet att sälja in sig på en annans kund men att det idag är desto vanligare. Framförallt de stora revisionsbyråerna beskrivs ständigt scanna av marknaden och jaga kunder utan begränsningar.

4.4.4 Professionsteorin

Kjöllerström (2015) menar att han inte tänker på att revisionsyrket tillhör en profession, åtminstone inte varje dag. Vidare säger han att professionen blir uppmärksam till viss del då och då men att det då oftast handlar om att revisorn har gjort något fel. Professionen är också något som påverkar relationen med kunderna. Vidare beskrivs att han tror att folk generellt brukar se en bild framför sig när man tänker på olika professioner och han tror att man fortfarande tänker på en äldre man med kostym när man tänker på en revisor. Det

påpekas att han märker av att han blir bemött på ett visst sätt i sin profession men att han som revisor försöker att passa in i olika miljöer genom att anpassa sin klädsel. Han säger också att kunderna förväntar sig att en revisor skall bete sig och agera på ett visst sätt.

4.4.5 Agentteorin

Kjöllerström (2015) anser att det är viktigt att kunden får ett bra utfört arbete genomfört på ett sätt som passar kunden och som samtidigt följer alla krav som finns. Det medför att ett bra utfört arbete gagnar även revisorn, vilket är en positiv effekt. Han anser att det finns informationsasymmetri i arbetet. Här lyfts vikten av att hålla sig uppdaterad genom exempelvis medier kring vad som händer i kundernas olika branscher eller om det finns någon nyhet om exempelvis en leverantör som en kund är beroende av. Vidare berättas att han inte talar om allt han vet för kunderna, eftersom det är lite av en affärshemlighet och att kunden inte heller skall veta vad revisorn frågar om. Kjöllerström (2015) berättar att utgångspunkten i hans arbete är att agera för kundens bästa. Samtidigt handlar det om att bygga ett förtroende och därmed kunna återkomma till kunden året därpå och att då kunna stå för det man gjort i sitt arbete. Det innebär i sin tur att man arbetar för sitt eget bästa.

4.4.6 Relationsmarknadsföring

Kjöllerström (2015) berättar att det egentligen inte är många gamla kunder som har av sagt sig revisionen utan det finns kvar kunder som inte behöver ha revision. Han säger att det snarare är han själv som har av sagt sig revisionen hos dessa kunder genom att säga till kunden att företaget inte är i behov av revision och att det fungerar bra ändå. Vidare beskrivs statistik från Bolagsverket visa att en majoritet av nystartade små aktiebolag väljer bort revision. Långsiktiga relationer beskrivs som vanligt inom branschen, då det skapar ett förtroende mellan revisorn och kunden. Samtidigt beskrivs det viktigt att revisorn kan bibehålla sitt oberoende. Kjöllerström (2015) anser att om revisionsbyrån har en lång relation med kunden så är deras relation problemfri, annars skulle inte kunden finnas kvar. *”Långa relationer innebär oftast att det är bra kunder, så skulle jag säga”* (Kjöllerström, 2015).

Kjöllerström (2015) berättar vidare att han inte tenderar att ge bättre pris till vissa kunder som han vill förbättra relationen med. Han kan däremot reducera priset på fakturan om det är mycket arbete som utförts åt kunden, något som dock är ovanligt.

4.4.7 Avslutningsvis

Kjöllerström (2015) anser att det är bra att revisionsplikten för små aktiebolag avskaffades då han anser att det är meningslöst för små aktiebolag att ha kvalitetskontroll om företaget eller marknaden inte är i behov av det. Han anser att ett stort företag egentligen är i mindre behov av revision än ett litet företag eftersom det finns mer kunskap och säkerhet i ett stort företag. Det är de små företagen som är i störst behov utav stöd då de har mindre kunskap. Rådgivning till små ägarledda bolag är viktigt då både bra och dålig rådgivning kan påverka bolagets och ägarens ekonomiska situation, på lång såväl som kort sikt. Köllerström (2015) anser vidare att det borde införas en förenklad revision för små aktiebolag för att kunna skapa någon form av kvalitetskontroll.

Kjöllerström (2015) berättar att det tar tid innan man märker någon effekt av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag men att han tror att revisionen kommer minska framöver och sedan successivt komma tillbaka igen då det behövs någon form av kvalitetskontroll.

4.5 Helgusgruppen Revisionsbyrå

För Helgusgruppen Revisionsbyrå i Borås intervjuades respondent Kent Iveling, godkänd revisor, med 29 års erfarenhet av branschen. Helgusgruppen Revisionsbyrås primära kunder är mestadels små och medelstora ägarledda företag inom Boråsregionen (Iveling, 2015).

4.5.1 Revisorns roll

Innan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag nischade Helgusgruppen Revisionsbyrå in sig på bostadsrättsföreningar då det enligt Iveling (2015) var en funktion av diskussionen kring avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Iveling (2015) säger att de har många småkunder som inte längre har någon revision, men som fortfarande köper in tjänster av honom då han kan göra deras deklaration eller ge rådgivning.

Iveling (2015) berättar att de använder sig av program där man planerar revisionen, vilket täcker frågor kring oberoende. Vad det gäller avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag anser inte Iveling (2015) att det har någon gemensam nämnare med revisorns oberoende. Iveling (2015) berättar att Helgusgruppen Revisionsbyrås verksamhet medvetet till stor del bestått utav redovisning, då revisionsbyrån tidigt insåg att avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag förr eller senare skulle komma. Till följd av detta har Iveling (2015) inte märkt av någon förändring i sin roll som revisor. Iveling (2015) själv utför ingen redovisning utan enbart revision, men nämner att det samtidigt är viktigt för revisionsbyrån att hålla isär rollerna, då revisionsbyrån utför både redovisnings- och revisionsuppdrag.

4.5.2 Alternativ till revision

Iveling (2015) berättar att han anser att REKO har inneburit att det blivit högre kvalitet och att det därmed blir en form av kvalitetsstämpel. Iveling (2015) säger dock att REKO inte kan ersätta revisionen då det inte följs upp på samma sätt. Iveling (2015) säger att det inte har skett någon förändring i hans kundbas sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Iveling (2015) beskriver vidare att han berättar för sina kunder vad han anser vara bäst för dem och i vissa fall kan det innebära att han rekommenderar kunden att inte ha revision längre.

Iveling (2015) säger att han inte har märkt av någon ökad konkurrens, men att de stora revisionsbyråerna har anställda som ringer runt och försöker rekrytera kunder på ett aggressivt sätt. Han påpekar även att det är ett rekryteringssätt som inte används av Helgusgruppen Revisionsbyrå. Iveling (2015) menar att deras kunder har ett stort förtroende för dem och att det skall mycket till innan en kund byter revisor. Han tror inte heller på strategin om att ringa runt och försöka rekrytera kunder.

4.5.3 Strategi för revision

Iveling (2015) berättar att om man går tillbaka i tiden så var hela revisionsbranschen av den karaktären att man inte ville synas. De senaste åren har Helgusgruppen Revisionsbyrå inte använt sig utav någon marknadsföring, utan Iveling (2015) säger själv att *”det är kunder som genererar kunder”*. Iveling (2015) menar vidare att poängen med att få kunder genom rekommendationer från befintliga kunder är att den nya kunden redan från början har kunskap om vad som gäller och hur det fungerar innan de ens kommit till revisionsbyrån. Sedan anser Iveling (2015) att det ett stort plus att bli rekommenderad för då vet revisorn att han eller hon ligger bra till. Iveling (2015) påpekar att de tidigare har testat att marknadsföra revisionsbyrån på taxibilar, reklamskyltar och neonskyltar inom Borås, men att det snarare var för att stärka

revisionsbyråns varumärke, samt för att personalen skulle tycka att revisionsbyrån syntes och var aktiva. Iveling (2015) nämner att hemsidan också är en del av marknadsföringen.

Iveling (2015) berättar att prissättning sker genom timdebitering och att priserna varierar beroende på vad det är för slags arbete som utförs, snarare än vem som utför arbetet. Vidare säger Iveling (2015) att revisionsbyrån inte har märkt av någon prisförändring sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag men att de däremot höjer priserna med två till tre procent varje år i takt med inflationen och att de gjort så under lång tid.

Iveling (2015) anser att det är oetiskt att sälja in sig på någon annan revisors kund om den relationen fungerar. I ett sådant fall finns det ingen anledning för kunden att byta revisor. Däremot anser han inte att det är oetiskt om den befintliga relationen inte fungerar mellan en revisor och ett företag, eftersom något som från början är dåligt enbart kan bli bättre i en ny relation.

4.5.4 Professionsteorin

Iveling (2015) berättar att revisorsyrket förr i tiden var mer högtidligt än vad det är idag. Vidare säger Iveling (2015) att han har självförtroende och är säker på sin roll som revisor, genom att vara påläst och ha stor kunskap, vilket leder till större respekt bland kunderna då kunden vet att revisorn inte exempelvis behöver slå upp information i böcker utan innehar kunskap och agerar professionellt.

4.5.5 Agentteorin

Iveling (2015) berättar att han agerar utifrån kundens bästa då han anser att det hänger samman med att kundens bästa även leder till det bästa för revisorn. Kunden får större förtroende för revisorn om revisorn är ärlig mot kunden och berättar vilka alternativ som är bäst för företaget, även om det inte alltid är det bästa för revisorn. Iveling (2015) menar vidare att revisorer skulle förlora på om det blev ett rykte där de agerar för egen vinning. Iveling (2015) säger att det förekommer informationsasymmetri i arbetet, då han som revisor vet mer om kundens ekonomi, såsom om hur det har gått och vart företaget är på väg, än vad kunden själv kan, men tillägger även att kunden har mer information och kunskap om hur företaget skall drivas.

4.5.6 Relationsmarknadsföring

Iveling (2015) berättar att en förändring sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag har varit att de flesta små nystartade aktiebolag väljer bort revisionen då de inte ser något värde i det. Iveling (2015) tror inte att redovisningskonsulter är lika noga med att följa aktiebolagslagen som revisorer är.

Konceptet långsiktiga relationer är något som Iveling (2015) ser positivt på och uttrycker inga bekymmer över att ha samma kund i över 20 år. Snarare beskrivs det som positivt ur affärssynpunkt, men även för kunden eftersom revisorn efter så lång tid besitter stor kunskap kring kundens företag. Iveling (2015) berättar att revisionsbyrån inte erbjuder bättre priser till vissa kunder för att stärka relationen med kunden och att revisionsbyrån inte konkurrera med pris. *”Det är väldigt känsligt för om du säljer ut dig så är det väldigt svårt att göra en bra revision om du vet att kunden inte är villig att betala, då hamnar man i en väldigt svår sits till slut”* (Iveling, 2015). Däremot påpekar Iveling (2015) att om fakturan till en kund överstiger runt 100 000 SEK så kan revisionsbyrån tänka sig att sänka timpriset, men att kunden då måste komma upp i dessa volymer.

4.5.7 Avslutningsvis

Iveling (2015) tycker att det hade varit bra om det infördes någon form av lättare revision för i dagsläget finns det inget sådant alternativ för de små aktiebolagen. Iveling (2015) anser vidare att det är bra att det finns hård granskning när det gäller revision. Hård granskning är bra för konkurrensen eftersom det lett till att oseriösa aktörer har försvunnit från marknaden.

4.6 Stratego

Helen Lundin, auktoriserade revisor är ytterligare en respondent. Hon arbetar för revisionsbyrån Stratego i Kinna. Lundin (2015) beskriver att hon har 25 års erfarenhet av branschen och berättar vidare att revisionsbyråns primära kunder är framförallt ägarledda små och medelstora företag.

4.6.1 Revisorns roll

Lundin (2015) beskriver att hennes roll som revisor inte har påverkats utav avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag och att hennes roll som revisor fortfarande är densamma. Däremot beskrivs arbetet fått mer inslag av rådgivning än tidigare. När det gäller revisorns oberoende menar Lundin (2015) att revisionsbyrån har en analys som de gör varje år och att det är viktigt att den fungerar. Lundin (2015) påpekar att en utvecklad vänskap med kunden kan utgöra ett hot mot oberoendet då man som revisor kan bli alldeles för snäll och det beskrivs även att en revisor inte kan agera på det sättet i en kundrelation.

4.6.2 Alternativ till revision

Lundin (2015) berättar att REKO är bra och att det höjer kvaliteten på redovisningen, vilket medför att revisorer får ta del av en bättre produkt. Överlag säger Lundin (2015) berättar att revisionsbyrån har fått mer att göra sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag och att kundbasen hela tiden ökar då fler kunder söker sig till dem. Det har resulterat i att revisionsbyrån har fler uppdrag än innan avskaffandet av revisionsplikten av små aktiebolag. Totalt har revisionsbyrån utökat och nästan fördubblat antalet anställda. Enligt Lundin (2015) har det inte tillkommit några nya tjänster sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

4.6.3 Strategi för revision

Lundin (2015) berättar att hon inte använder sig utav marknadsföring, men att hon får nya kunder genom rekommendationer från kontakter eller befintliga kunder. Lundin (2015) säger att revisionsbyrån inte använder sig av marknadsföring på grund utav att revisionsbyrån redan har fullt upp att göra. På sikt menar Lundin (2015) att revisionsbyrån behöver ha in mer personal. Därför beskrivs marknadsföring istället vara en risk för revisionsbyrån då de skulle riskera att hamna in en situation där de får för mycket att göra, men för lite personal. Det är något som skulle leda till en svår balansgång. Lundin (2015) berättar att revisionsbyrån tidigare har haft några annonser i den lokala annonstidningen 'Markbladet', men att det mest är till för att allmänheten skall känna igen namnet. Lundin (2015) berättar att prissättning sker genom timdebitering och att det så gott som sker för alla tjänster. Lundin (2015) beskriver att totalt sett har det skett en liten prisökning sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag eftersom revisionen idag tar längre tid på grund av regelverk som innebär omfattande dokumentation. Lundin (2015) berättar att det tidigare har varit så att revisionsbyråer skulle vara försiktiga med marknadsföring. Revisorernas branschorganisation FAR har gått ut med att revisionsbyråerna inte skall vara för aggressiva utan de skall vara diskreta, men att de ändå får synas.

Lundin (2015) anser att det beror på hur man säljer in sig hos någon annans kund som avgör om det är oetiskt eller inte. Lundin (2015) anser inte att det är oetiskt om hon får offertförfrågningar från ett företag, så länge de inte ger det företaget en offert där priset pressats ner för att försöka få det företaget att ansluta sig som kund hos dem.

Vidare beskrivs att ofta om en kund vill byta revisor så finns det en anledning till det. I en sådan situation kan det handla om att relationen inte fungerar eller så har det kommit till den nivån att det är för kostsamt för företaget.

4.6.4 Professionsteorin

Lundin (2015) menar att det är viktigt att inte tro att man blir något stort bara för att man som revisor hör till en profession. Lundin (2015) tror att utseendet har en stor betydelse när det kommer till hur revisorn blir bemött av kunden. Hon anser även att revisorer även måste anpassa sig utefter vad man möter för kund. Det gäller att smälta in i kunden miljö.

4.6.5 Agentteorin

Lundin (2015) säger att hon som revisor agerar för kundens bästa då eget intresse inte får komma före eftersom man då hamnar snett i oberoendeanalyserna. Vidare säger Lundin (2015) att i vissa fall, då det inte är nödvändigt för kunderna att ha revision, är det viktigt att det är revisorn som talar om detta för kunden, så att det inte kommer från någon annan. Lundin (2015) berättar att hon inte anser att det förekommer någon informationsasymmetri i arbetet. Vidare beskrivs att vissa kunder lär hon känna mer personligen och därigenom får kännedom om exempelvis kundens hemförhållanden. Information som inte används i revisionsyrket eller som förmedlas vidare. Lundin (2015) beskriver fortsättningsvis att det händer att någon anställd på kundens företag berättar något för henne som eventuellt inte alla inom företaget har kännedom om. Det är information hon hanterar med respekt och därmed inte för vidare, varken inom kundens företag eller till tredje part.

4.6.6 Relationsmarknadsföring

Lundin (2015) säger att hon förlorade många kunder till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag eftersom hon mestadels hade kunder som var små aktiebolag. Vidare berättar Lundin (2015) att en del kunder som hon tidigare förlorat har kommit tillbaka på grund av att de har lyckats öka sin omsättning och därmed hamnar över gränsvärdena för att ha lagstadgad revision. Lundin (2015) beskriver att revisionsbyrån har fått se till att få in större företag som kunder på grund av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Lundin (2015) påpekar att det även finns små aktiebolag som vill ha revision även om de inte behöver det, av den anledningen att kunden ser det som en kvalitetsstämpel. Lundin (2015) berättar att det tog tid innan revisionsbyrån märkte av effekterna av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Effekterna har spridit ut sig under åren och år 2014 förlorade revisionsbyrån flest kunder.

Något som är märkbart för en mindre revisionsbyrå som Stratego i Kinna. Lundin (2015) ser positivt på konceptet långsiktiga relationer och berättar att hon har sin första kund kvar än idag och att det företaget har utvecklats mycket sedan relationen startade. *”Jag har många kunder som jag har haft sedan jag fick min auktorisation, den första kunden har jag faktiskt fortfarande kvar och det är ju ändå lite kul för att det har hänt väldigt mycket på det bolaget”* (Lundin, 2015).

Lundin (2015) påpekar att det är väldigt sällan som en revisor förlorar en kund på grund av en dålig relation, men att det har förekommit ett par kunder genom årens lopp som hon har fått

be byta revisor på grund av att relationen med kunden inte fungerat. Lundin (2015) påpekar att revisionsbyrån inte tenderar att erbjuda vissa kunder bättre pris för att på så sätt stärka relationen. Revisionsbyrån konkurrerar inte med pris och det är inget de vill göra heller.

4.6.7 Avslutningsvis

Lundin (2015) anser att avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag har varit positiv för redovisningsbyråerna och för små aktiebolag, då aktiebolagen får allt de behöver om de anlitar en redovisningsbyrå med hög kvalitet. I sådana fall finns det ingen anledning att ha revision. En nackdel Lundin (2015) ser är att bolagsverket får in alla möjliga typer av årsredovisningar, vilket kan vara negativt för företag som skall söka krediter. Generellt sett anser Ludin (2015) att avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag är bra.

4.7 Revisionsgruppen

Kalle Wrane, auktoriserad revisor, arbetar för Revisionsgruppen i Borås. Wrane (2015) har 18 års arbetslivserfarenheter, varav de senaste 13 åren som auktoriserad revisor. De flesta av de cirka 150 kunderna är små och medelstora företag kring Borås och undantagsvis några i Göteborg, med en nisch mot banker. Kunderna varierar från enmansbolag till koncerner.

4.7.1 Revisorns roll

Wrane (2015) berättar att det är ytterst få som valt bort revision, men nämner också att enligt statistik är det färre nystartade företag som numera väljer revisor, något som revisionsbyrån märkt av. Kunder som valt bort revisionen har gjort det efter dialog med revisionsbyrån om att de inte är i behov av det. Företag som är kvar som kunder får istället hjälp med bokföringen. Wrane (2015) beskriver vidare att tjänsteutbudet inte förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Numera gör enbart bokslut till någon enstaka kund. Vad det gäller huruvida efterfrågan på rådgivning har ökat eller minskat sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag anser Wrane (2015) att nystartade företag skulle behöva mer rådgivning, något som de numera får via redovisningskonsulter då många väljer att inte ha revisor.

Kring oberoendet resonerar Wrane (2015) att *”det är visserligen kunden som betalar fakturan, men att det är revisionsberättelsen som är för externa läsare. Oberoendet är vår viktigaste roll som revisorer. [...] Vårt oberoende är jätteviktig”*. Ett hot som kan uppstå mot oberoendet beskrivs vidare av Wrane (2015) vara en långsiktig kundrelation, i det avseendet att man börjar leva i en blandning mellan konsult och revisor. Ett annat hot uppges vara större företag, då revisorn där kan känna sig beroende av prestige den stora kunden ger, men att det samtidigt beror på vilken situation revisorn befinner sig i. En lösning till ett hotat oberoende uppges vara en intern revisorsrotation, men som uppges tveksamt om det är effektivt.

4.7.2 Alternativ till revision

Wrane (2015) anser att utvecklingen av REKO för redovisningskonsulter inte har tillfört mycket. Den bidrar till att läsaren tror att den fyller mer funktion än vad den gör, då den inte har något juridiskt värde, lämnar försäkringar eller förpliktelser av den som lämnar bokslutsrapporten. REKO kan inte ersätta det ansvaret en revisionsberättelse lämnar och den tyngd som ligger i det. REKO beskrivs höja statusen på vissa redovisningskonsulters yrkesroll. Vidare anser Wrane (2015) att de revisorer som även är REKO-konsulter underminerar sig själva genom att erbjuda kunderna en lightversion och en vanlig version och på så sätt får kunderna att tro att det är två olika varianter av en revision, vilket det inte är. Dessa REKO-konsulter beskrivs även inte känna något eget ansvar gentemot tredje part.

Wrane (2015) ser inte att konkurrensen ökat mellan revisionsbyråerna sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, men beskriver att den troligtvis ökat på de större revisionsbyråerna då de blivit mer prisutsatta eftersom fler kunder inser att de tar ut högre priser. ”*Det är helt klart att konkurrensen blir tuffare för de större. Jag tror att vi mindre har haft möjlighet att ta mer marknadsandelar när priset blir lite mer tydligt*” Wrane (2015).

4.7.3 Strategi för revision

Wrane (2015) beskriver att revisionsbyrån inte använder sig utav marknadsföring. Det är inget strategiskt beslut, men har vi de tillfällen revisionsbyrån tidigare genomfört marknadsaktiviteter bedömts inte gett någon effekt. Majoriteten av marknadsföringsaktiviteterna sker genom idrottsponsoring. Det handlar oftast antingen om att en anställd som brinner för en viss sport eller att en företagsledare som är kund till revisionsbyrån är involverad i en förening där han ber revisionsbyrån sponsra idrottsföreningen. På så sätt uppnås goodwill gentemot den kunden. ”*Men vi är inte lika aggressiva som de stora revisionsbyråerna. De bearbetar ju våra kunder*” (Wrane, 2015).

Numera söker inte Wrane (2015) aktivt efter fler kunder, något som skedde som ny i branschen. Revisionsbyrån har nyligen anställt två nya redovisningsassistenter och därmed kan revisionsbyrån hamna i en annan situation där de kan tvingas marknadsföra sig mer och söka efter nya kunder i framtiden (Wrane, 2015).

Wrane (2015) berättar att revisorer har stora utbildningskrav på sig och det beskrivs ibland vara svårt att förklara kravnivån för kunderna, eftersom kunderna kan ha svårt att skilja på arbetsuppgifterna som utförs av en redovisningskonsult och en revisor. Wrane (2015) beskriver att vissa kunder kallat honom för revisor två och deras redovisningskonsult för revisor ett. I de fallen kan kunden anse att de får två fakturor, där den verkliga revisorn enligt kunden tar ett högre timpris än den andra ’revisor’. När det sker genomförs en pedagogisk förklaring om yrkesskillnaderna. Informering sker inte i presumtvt syfte. En önskan lyftes även om att FAR skulle kunna ha en mer aktivt roll kring att informera allmänheten om vad revision är samt värdet med revision. Kritik lyftes även om att FAR i för hög grad representerar de större revisionsbyråerna i Sverige.

Prissättning sker alltid med timdebitering utefter nedlagd tid, något som beskrivs som ett krav inom revisionsbranschen. I vissa fall görs bedömningen att det blir för dyrt för kunden och då reduceras priset, men det är något som undviks (Wrane, 2015). Prissättningen beskrivs inte ha förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Misstanke lyfts däremot om att större revisionsbyråer märkt av detta och att större revisionsbyråer därmed fått bli mer försiktiga (Wrane, 2015). Vidare anförts att revisionsbyrån borde konkurrera mer med priset, något som de inte gör idag. Revisionsbyrån hör från sina kunder att de blir uppvaktade av de större revisionsbyråerna och beskriver hur exempelvis PWC har en specifik anställd som besöker olika företag, något som inte är möjligt för Revisionsgruppen då det är för kostsamt (Wrane, 2015).

När det gäller ifall Wrane (2015) anser att det är oetiskt att sälja in sig på en annans kund beskrivs det att lämna offerter och tala med andra kunder måste vara godtagbart, däremot söker han själv inte upp företag som redan har revisor. Även på den tiden han själv utökade kundbasen vände han sig till nystartade företag och uppvaktade därmed inte befintliga företag som redan hade revisor. En anledning att inte uppvakta varandras kunder är att han värnar om relationen mellan de andra revisionsbyråerna och ser istället andra revisorer på andra revisionsbyråer som kollegor. ”*Marknaden är tillräckligt stor för oss alla. Vi tycker inte vi*

behöver göra oss osams med någon” (Wrane, 2015). Då beskrivs det istället att Wrane (2015) ser det som mer oetiskt att ta överpriser som vissa, större, revisionsbyråer beskrivs göra.

4.7.4 Professionsteorin

Wrane (2015) beskriver sig vara stolt över att vara revisor och anser det vara ett bra kvalitetsyrke, något som beskrivs som viktigt att behålla. Det märks att det är ett professionsyrke genom hur han blir bemött. Däremot har det förändrats med tiden. Kunden förstår fortfarande allvaret i att revisorn kommer, utan att det innebär en respekt för revisorn. Klädseln beskrivs som vanlig, men anpassas beroende på vilken affärssituation revisorn står inför. Klädseln beskrivs som mer strikt vid bankbesök än till andra kunder.

4.7.5 Agentteorin

På påståendet om revisorn antingen agerar i eget intresse eller för kundens bästa svarade Wrane (2015) att han agerar för de externa parterna och företagets externa intressenter. Huvudfokus ligger på ägare, staten, banker, kunder och leverantörer. Wrane (2015) kan inte se någon särskild form av informationsasymmetri i arbetet, förutom att han innehar viss kunskap om kunderna som de själva inte innehar, exempelvis bättre ekonomikunskaper.

4.7.6 Relationsmarknadsföring

Wrane (2015) har märkt av en skillnad efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag och i kundrelationen. Det beskrivs med att *”totalt sett har den inneburit att vi fått mer revisionsuppdrag [...]. Jag tror att det blev mer ok att ifrågasätta revisorns kostnad”*. Det har bidragit till en ökad rotation på marknaden där företag har börjat ifrågasätta främst från de större revisionsbyråernas prissättning. Det gäller även aktiebolag som inte berörts av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag då de ligger över gränsvärdena för att ha lagstadgad revision. Det beskrivs kunna ha att göra med att vissa revisorer med stora kundbaser i Borås gått i pension under de senaste åren och att det därmed kan ha uppstått en naturlig rotation inom Borås. Det beskrivs därför kunna vara en slump att rotationen inträffat samtidigt som avskaffandet av revisionsplikten av små aktiebolag, då effekten av revisorers pensionering varit att dessa företag letar ny revisor. De kunder som tillkommer kontakter själva företaget och tillfrågas då om hur de kom i kontakt med revisionsbyrån och den vanligaste anledningen är genom kontakter. Wrane (2015) nämner även att det är stor skillnad i prisarvoden mellan olika små och stora revisionsbyråer.

På frågan hur Wrane (2015) ser på konceptet långsiktiga relationer beskrivs det som ett hot mot oberoendet, något som även lyftes tidigare i intervjun. Samtidigt beskrivs det finnas ett värde i att känna en kund väl och det gör att man även kan se mönster på exempelvis poster som är oförändrade under flera år och därefter agera mot att förändra den posten. Det är något han inte skulle sett om kunden inte varit återkommande. Nackdelen är istället att kunden kan tro att företaget kan komma undan med det, då det godkändes året dessförinnan, men det ekonomiska läget kan ha förändrat för företaget vilket gör att revisorn tar upp en post som inte diskuterades året dessförinnan. Om företaget dessutom haft en annan revisor några år tidigare kan den revisorn haft andra åsikter, alla personer är olika och så även revisorer och det kan ta flera år att förändra alla punkter som behöver ändras. Man måste vara medgörlig mot kunden så att denne inte reagerar för starkt.

4.7.7 Avslutningsvis

Wrane (2015) beskriver hur det är positivt att små aktiebolag gör ett aktivt val och tror det ökar tydligheten i vad revision är för något. Det beskrivs även göra arbetet roligare, då kunden aktivt väljer revision, jämfört med hur det var tidigare då det var statligt påtvingat. Det är

även positivt att små aktiebolag som tidigare inte behövde revision nu kan avsäga sig den. Företag som inte ser ett mervärde skall inte heller ha kvar revisionen. En oro som lyfts är gränsvärdena för att ha lagstadgad revision, där många fler företag hade hamnat inom ramen om omsättningsgränsen ökats och då beskrivs det att det hade uppstått en svår situation. Oron har återigen höjts då det diskuteras om att höja gränsvärdena för att ha lagstadgad revision på nytt och det påtalas att det måste ske i lugna steg.

4.8 Alingsås Revision

Tobias Moberg, auktoriserad revisor, på Alingsås Revision är en av respondenterna. Moberg (2015) har ungefär 17 års arbetslivserfarenhet i branschen. Han är dessutom auktoriserad redovisningskonsult. Alingsås Revision har mestadels små till medelstora kunder lokalt förankrade inom Alingsås kommun. Det beskrivs som blandade branscher, där tjänsteföretag och exempelvis åkerier är mest representerade i kundgruppen.

4.8.1 Revisorns roll

Sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag har inte Moberg (2015) märkt av någon stor förändring. Han har inte förlorat många debiterbara arbetstimmar, eftersom de företag som valt bort revisionen har varit små. I flera fall handlar det om vilande bolag, mindre moderbolag eller enmansföretag. Dessa beskrivs inte behöva revision. Revisionsbyrån har senare märkt av kunder som kommit till dem senare som vars revisor inte informerat om möjligheten att inte ha revision, något som Alingsås Revision varit noga med. När revisionsbyrån informerade sina kunder om att det inte längre behöver revision, tolkade kunderna det först som att revisionsbyrån inte längre önskade hjälpa dem. I den dialogen var revisionsbyrån noga med att meddela att det var de som gjorde bedömningen att företaget inte behövde revision, speciellt eftersom revisionsbyrån fortfarande kan hjälpa dem med kvalitetsfokuserade redovisningstjänster. Resultatet är att många kunder valde bort revisionen, men fortsätter att anlita Alingsås Revision med redovisningstjänster.

Moberg (2015) beskriver att oberoendet är en viktig del i revisionen och att revisionsbyrån uppfyller kraven för oberoende genom rutiner. Samtidigt nämns en problematik i att arbetsuppgifterna för revisorer som arbetar med stora kontra små företag skiljer sig åt och att det inte går att ha olika regler beroende på kundunderlaget. Det beskrivs emellanåt vara nästintill två olika yrken. Alingsås Revision är måna om att följa aktiebolagslagen och revisorslagen avseende jäv och oberoende och att de där, jämfört med andra i branschen, håller en hög standard. Revisionsbyrån har många kombiuppdrag, vilket innebär att revisionsbyrån erbjuder kunden både bokföringstjänster och revisionstjänster, då de har expertis av båda inom branschen.

4.8.2 Alternativ till revision

Moberg (2015) beskriver att utvecklingen av REKO för redovisningskonsulter i grunden är bra och att REKO bidrar till en högre kvalitet i redovisningen. Han anser att REKO är för detaljerad. Det beskrivs även vara svårt att hålla samma standard för vissa redovisningsbyråer som inte är med i FAR.

Moberg (2015) beskriver att de inte förlorat många revisionsuppdrag och att de utför ungefär samma uppdrag inom revisionsbyrån som innan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Debiterbara timmar som försvunnit från dessa företag beskrivs som försumbara. Majoriteten av dessa företag finns även kvar som kunder inom revisionsbyrån där de numera erbjuds andra tjänster. Tjänsteutbudet har delvis förändrats, då redovisningsuppdragen blivit

vanligare bland nya kunder. Alingsås Revision är medveten om att redovisningsuppdragen ökar och det beskrivs som att revisionen får ha den utveckling den har.

Nystartade företag som söker sig till revisionsbyrån för att köpa in redovisningstjänster övertalas inte att ha revision, om inte det bedöms nödvändigt, då behovet är tillgodosett genom att revisionsbyrån åtar sig att genomföra redovisningstjänster med hög kvalitet. Företag där revision bedöms behövas sker en dialog där detta rekommenderas (Moberg, 2015).

Oro höjs över följderna av en eventuell höjning av gränsvärdena för att ha lagstadgad revision. Då det skulle kunna leda till att flera kunder skulle hamna under lagen om revisionsplikt och därmed få valmöjligheten att välja bort revision. Då kan det uppstå en annan situation gentemot dagens läge. Vissa av de företagen kommer inte kunna välja bort revisorn då exempelvis banken, stora kunder eller leverantörer kräver att de har revision, medan andra kommer göra det.

På frågan om konkurrensen ökat mellan revisionsbyråerna sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag svarar Moberg (2015) att revisionsbyrån märkt av en större konkurrens i Alingsås, men att den inte kopplas samman med avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, utan snarare att PWC marknadsandelar ökat genom ett uppköp av en annan revisionsbyrå för ungefär tio år sedan. Aktörer i staden som beskrivs är, utöver PWC och KPMG, två andra revisionsbyråer som inte nämns vid namn i ungefär samma storlek som Mobergs (2015) revisionsbyrå, samt några enmansbyråer. Generellt beskrivs PWC vara den revisionsbyrå som märks av mest, då de innehar andra resurser och möjligheter att avsätta en person för att uppvakta nya kunder, något Alingsås Revision inte har resurser till. Moberg (2015) avslutar resonemanget med att *”det du frågar om egentligen är om det är direkt kopplat till ett samband med att vi får få nya uppdrag och det är ju klart att det är färre företag som startar och som vill ha en revisor och då är det klart att det blir lika många revisionsbyråer som konkurrerar om det minskade antalet. Så på så sätt så har det ju ökat”*.

4.8.3 Strategi för revision

Moberg (2015) berättar att revisionsbyrån inte arbetar aktivt för att utöka kundbasen. Moberg (2015) berättar vidare att revisionsbyrån inte marknadsförs och att han tror att mindre revisionsbyråer generellt är dåliga på det. Stora revisionsbyråer beskrivs ha mer resurser till exempelvis marknadsföringsinsatser. Det är inget medvetet beslut att inte marknadsföra sig, utan det handlar snarare om att ambitionen just nu inte ligger på att växa. De platser som Alingsås Revision väljer att synas på är exempelvis ibland i lokaltidningen och via hemsidan. En och annan lokal idrottsförening sponsras även. Mobergs (2015) egna ord är att *”vi får in många uppdrag på vårt renommé och vi har nöjt oss med det. Det flyter på. Vi tappar en där, får en där. Men som sagt, inte så mycket när det gäller revision”*. Samtliga företag förfrågas om orsaken till att de kontaktar revisionsbyrån och anledningarna skiljer sig åt. Inte heller där ses något samband med avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

På frågan om hur prissättning går till svarade Moberg (2015) att det sker per debiterbar timme. Däremot skedde det för ungefär fem år sedan ett skifte i sättet att värdera revisionsbyråns tjänster. Tidigare tog revisionsbyrån betalt utefter den anställdes arbetslivserfarenheter och kompetens. Ett gammalt system som byggde på lön, vilket ansågs snedvridet då det kräver mer kunskap att utföra revision än exempelvis löpande bokföring. Numera är betalningssystemet differentierat utefter utförd tjänst där timpriserna numera

skiljer sig åt. Moberg (2015) tillade även att *”frågan om prissättning är oerhört relevant. Vi i vår bransch har målat in oss i ett hörn när det gäller att ta betalt per timme. Per nedlagd tid och det försöker vår bransch att lobba för att vi ska ta betalt för på ett annat sätt. Det är otidsenligt att ta betalt per tid. Vi lägger så mycket resurser på programvaror som gör att det ska gå fortare och då får vi ju inte tacksägelse för de sakerna om vi ska ta betalt per tid”*. Vidare berättar Moberg (2015) att han tillsammans med den andra delägaren stundom funderar på hur man kan förändra prissättningen och att de för tillfället valt att testa på en differentierade prissättningar och beskriver det i termer om att vara lite mer värdebaserat än tidigare.

Skillnaden gentemot kund är att de inte längre skriver ut antal timmar på fakturan. Fler kunder än förväntat beskrivs ha reagerat på förändringen och med dessa beskrivs en dialog ha förts om att revisionsbyrån funderar på att se över och ta betalt på ett annat sätt än per timme men att de fortfarande tar betalt per timme med skillnaden att fakturan är förändrad. Efter bara några år har kunderna vant sig vid det nya fakturerings sättet. Moberg (2015) ansåg inte att prissättning för revision har förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag eller att det lett till en ökad prispress, förutom att revisionsbyråerna i storstäderna kan ta högre betalt, men där har det inte skett någon skillnad mot tidigare. Inte heller skedde förändringen av prissättningen som en följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, däremot beskrivs branschen och FAR eventuellt kunna se en koppling då det var FAR som under en utbildning inför avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag tog upp möjligheten att ha en prissättning enligt en värdeenhets, samt att dagens programvaror som revisionsbyråer betalar licenspengar för bidrar till att utförda tjänster tar kortare tid. Det gör att det inte blir en rättvis bild med prissättning per utförd timme.

Moberg (2015) anser inte att det är oetiskt att sälja in sig på en annans kund, då det måste råda en fri marknad. Samtidigt nämns en förståelse för att ämnet är känsligt och att de själva reagerar när andra uppvaktar deras kunder, men att det måste vara godkänt.

4.8.4 Professionsteorin

På frågan om Moberg (2015) ser en koppling mellan professionsyrket och den marknadsföring som görs, var svaret att det är något som han inte tänkt på tidigare. Han tror däremot att det eventuellt kan stämma. Vikten av marknadsföring är kopplat till den verksamhet som bedrivs, men han kan inte se någon djupare koppling till revisionsyrket. Moberg (2015) märker av att det är ett professionsyrke genom hur han blir bemött, vilket beskrivs vara både på gott och ont. Det märks exempelvis genom att en del anser det jobbigt att träffa revisorn, likt en tandläkare.

4.8.5 Agentteorin

På frågan om du de agerar i eget intresse eller för kundens bästa var svaret att de agerar för kundens bästa, på de grunderna att de varit öppna och informerat kund om avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag medan andra konkurrenter har valt att inte göra det, även om det inneburit färre sålda revisionstimmar. Han fick frågan om det finns informationsasymmetri i arbetet, exempelvis om han innehar mer information om kundens företag än kunden själv, vilket inte var något han tänkt på tidigare förutom att de är mer kunniga i ekonomi än vissa entreprenörer (Moberg, 2015). Däremot anser han att revisionsbyrån *”lever i den tanken att när vi har informerat kunden så vet de lika mycket som vi. Och därför vet vi ju inte mer än kunden”* (Moberg, 2015). Önskar kunden hjälp med analys och information, så är det något som revisionsbyrån förmedlar (Moberg, 2015).

4.8.6 Relationsmarknadsföring

Kring frågan om Moberg (2015) sett en förändring i företagsklimatet hos revisionsbyråer och därmed en förändring i kundrelationen blir svaret att vad det gäller avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag så är gränsvärdena för att ha lagstadgad revision fortfarande låga, vilket bidragit till att revisionsbyrån inte märkt av en stor förändring. Han beskriver att 90 procent av de förlorade kunderna inte behöver revision. I de fallen har Alingsås Revision informerat kunden om detta och då har de valt bort revision. Moberg (2015) beskriver själv att *”det är väldigt få fall där kunden själv har valt att plocka bort revisorn. Men det är ju för att det har varit en så liten gräns”* [...] *”Det kommer inte in så mycket nya uppdrag. Man får jobba mycket mer för att få in nya uppdrag”*. Den förändring som märkts av är att tillförseln på nya uppdrag har minskat, där främst nystartade företag inte längre önskar en revisor.

Moberg (2015) beskriver även att de anser sig vara tydligare gentemot sina kunder än vad andra revisionsbyråer är och att revisionsbyrån märkt av vid dialog med kunder att fler andra revisionsbyråer inte informerats om avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Anledningen beskrivs vara att andra revisionsbyråer vill fortsätta sälja in revision.

En fråga om synen på långsiktiga relationer ställdes och där blev Mobergs (2015) svar att revisionsbyrån värnar om sina kunder och önskar behålla dem så länge som möjligt, förutsatt att relationen fungerar. Om den inte fungerar för en dialog med kunden om att finna lämplig lösning. Kundbasen beskrivs som liten och att det därmed är avgörande att kunderna är återkommande. För att uppnå detta läggs vikt i expertis inom revisionsyrket genom utbildningar och uppdateringar.

4.8.7 Avslutningsvis

Slutligen läts respondenten tala fritt om positiva och negativa åsikter om avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Moberg (2015) anser att det är motiverat för de små aktiebolag som fått möjligheten att välja bort revisorn och att det i de fallen varit rätt beslut, då en liten del av dessa små aktiebolag var i behov av revision. Samtidigt lyfts återigen en oro inför en höjning av gränsvärdena för att ha lagstadgad revision, något som redan skett i delar av övriga Europa.

5. Analys

I kapitlet analyseras den teoretiska referensramen tillsammans med studiens insamlade empiriska data. Strukturen innehar samma underrubriker som i den teoretiska referensramen och empirin. Det görs för att skapa en tydlig koppling till studiens forskningsfråga och syfte.

5.1 Revisorns roll

En respondent uppgav att han arbetat med andra tjänster utöver revision under många år, medan två andra respondenter hänvisade att rådgivning tidigare bestått utav kontakt med interna redovisningskonsulter på samma revisionsbyrå eller externa redovisningskonsulter från andra revisionsbyråer. De fyra resterande respondenterna uppgav att rådgivning tidigare var en liten del av verksamheten. Det stämmer överens med Bennett och Robson (1999, s. 155) som menar att extern rådgivning används till stor del av små och medelstora aktiebolag, där revisorer är bland de som är frekventast representerade när det gäller att ge rådgivning. Det kan förklaras med att revisorer enligt Burke och Jarratt (2004, s. 136) anses ge lämpliga råd när det gäller bland annat skattefrågor, inköpsbeslut, lån samt avbetalningar.

Enligt Trohammar och FAR (2006, s. 127) är revisorns viktigaste roll att utföra revisionsverksamhet och även att ge rådgivning som orsakas av observationer som revisorn gjort under granskningsuppdraget. Vidare menas även att revisorerna uppskattas som rådgivare för fristående rådgivning. Vid fristående rådgivning är det viktigt att revisorns självständighet och opartiskhet inte riskeras (Trohammar & FAR, 2006, s. 127). Fem respondenter anser att deras roll som revisor inte har förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Det argumenteras att mindre revisionsbyråer redan innan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag agerade som konsulter gentemot kunden men att fristående rådgivning även blivit mer efterfrågat efter revisionspliktens avskaffande för små aktiebolag. Respondenten anger att mycket av arbetet bygger på att ge kunden mervärde i form av råd och tips. Dessa råd och tips som inte är observationer från granskningsuppdraget är enligt Trohammar och FAR (2006, s. 127) fristående rådgivning. En respondent ser däremot en förändring då redovisningsuppdragen har ökat sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

Två respondenter anser att deras roll som revisor har förändrats lite sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Respondenterna lyfter fram att de tror att det finns ett samband mellan att efterfrågan på rådgivning inte har förändrats och deras nära samarbete med redovisningskonsulter, då de i deras fall har den primära kontakten med kunderna. Respondenterna anser också att det har blivit svårare att 'agera bollplank' genom rådgivning till små aktiebolag som inte längre har någon revision. Det tolkas som fristående revision, eftersom Trohammar och FAR (2006, s. 127) beskriver fristående rådgivning som tjänster icke kopplade till revision. En respondent anför att det inte går att ge schablonmässiga råd och att det tar flera år för en revisor att få ett grepp om kundens verksamhet. Respondenten anser att det är redovisningskonsulterna som skall ta på sig rollen som rådgivare. Tjänsteutbudet anses ha förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag på sådant sätt att tjänsterna numera blir specialanpassade till kundens behov och det nu är möjligt att genomföra en översiktlig granskning, vilket inte var möjligt innan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

Trohammar och FAR (2006, s. 128) anser att en revisor måste vara oberoende i sitt arbete. Det överensstämmer med samtliga respondenter, då de anser sig vara oberoende i sitt arbete som revisor eftersom de måste följa de lagar och riktlinjer som ställs på de som revisorer.

En respondent betonar tydligt att han anser den engelska översättningen av oberoende istället borde vara självständig, då respondenten anser att en revisor aldrig kan vara oberoende, men däremot självständig. Oavsett respondentens syn på översättningen av begreppet, så är respondenten i samspel med de andra kring resonemanget att en revisor skall ha integritet och hålla isär privatliv med yrkesrollen som revisor. Det ligger i linje med Svanströms (2008, s. 9) påstående om att en allt för nära relationen mellan en kund och revisor kan påverka oberoendet och att revisionen i sin tur kan skadas om den inte längre kan utföras professionellt på grund av en för nära relation. En respondent beskriver att oberoendet är revisorns viktigaste roll, då den säkerhetsställer en professionell revisionsberättelse för externa läsare. En av respondenterna påpekar att det är anledningen till att vissa små aktiebolag har kvar revisorn, eftersom vissa kunder ser det som en kvalitetsstämpel. Det styrks av Tabone och Baldacchino (2003, s. 388) som anser att ett oberoende yttrande från revisorn ökar trovärdigheten i redovisningen gentemot en tredje part. Däremot uppger sju respondenter att det är en svår gränsdragning mellan vad som är ett oberoende och inte. Enbart en respondent uppgav sig vara säker på sitt oberoende i de allra flesta relationer med kunderna.

5.2 Alternativ till revision

Danielsson (2010, ss. 19-20) menar att konkurrensen mellan redovisningskonsulter och revisorer har ökat till följd av revisionsplikens avskaffande för små aktiebolag. Detta skulle leda till att priserna sjunker för revisionsbyråernas tjänster. Fem respondenter påpekar att konkurrensen inte har ökat sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Fem respondenter anser att större revisionsbyråer uppfattas som mer aggressiva. Två respondenter menar även att nya revisorer uppvaktar företag i högre utsträckning, då de fortfarande arbetar aktivt med att utöka kundbasen. En respondent håller dock med Danielsson (2010, ss. 19-20) då respondenten också anser att det har blivit större konkurrens mellan aktörerna på de kunderna som inte längre behöver ha revision. Respondenten anser att det är en följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Två respondenter anser att det inte har skett någon ökad konkurrens till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag vilket inte är i linje med vad Danielsson (2010, ss. 19-20) anser. Respondenten nämner att det kan generellt ha skett en ökad konkurrens inom revisionsbranschen då redovisningskonsulterna kan ha tagit större marknadsandelar. En av respondenterna har inte själv blivit påverkad av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag i sitt arbete, men har assistenter som däremot har mindre att göra nu, vilket kan kopplas till att konkurrensen har ökat. En respondent ser en ökad konkurrens, men säger att det inte beror på avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, utan istället handlar om att större aktörer etablerat sig i Alingsås.

Sex stycken respondenter anser att utvecklingen av REKO är bra och något de ser positivt på. Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (2014) anför att bokslutsberättelsen som REKO-konsulter lämnar anses fungera som en kvalitetssäkring. Fem av respondenterna anser att REKO fungerar som en kvalitetssäkring. Två respondenter påpekar att REKO inte kan ersätta revisionen. En respondent anser att utvecklingen av REKO inte har tillfört mycket, då han menar att REKO bidrar till att läsaren tror att den fyller mer funktion än vad den gör eftersom den inte har något juridiskt värde eller försäkran av personen som lämnar bokslutsrapporten.

Tre av respondenterna anser att REKO är en aning för uppstyrt och invecklat vilket kan bidra till att redovisningskonsulterna har svårt att följa den.

Precht (2008, ss. 17-20) anser att det är mer fördelaktigt för de små aktiebolagen att anlita en kvalificerad redovisningskonsult istället för en revisor då revisionskostnaderna anses vara högre. En respondent förklarar att han förlorat ytterst få kunder sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. De kunder som valt bort revisionen finns ändå kvar som kunder, men köper numera in andra tjänster. Detta kan kopplas till att revisionsbranschen kommer att domineras av andra tjänster än revision och att det kommer ske en ökad differentiering av revisionsbranschens tjänster till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag som FAR (2013) anför. Fem andra respondenter har inte heller märkt någon förändring i sin kundbas. En respondent berättar att hans kundbas har minskat då många små aktiebolag har valt bort revisionen, han menar att kunder som inte längre behöver ha någon revisor har valt bort revisionen och finns inte kvar som kunder och köper inte heller andra tjänster. En annan respondent berättar att hon har fått mer att göra sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, men att det inte har tillkommit ett nytt tjänsteutbud. Två respondenter påpekar att de kunder som har valt bort revisionen ändå finns kvar som kunder, fast köper istället redovisningstjänster. Det är något som revisionsbyrån erbjöd redan innan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag vilket i sin tur medför att tjänsteutbudet inte upplevs som förändrat. En respondent säger dock att tjänsteutbudet delvis har förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

5.3 Strategi för revision

Ingen beskriver tiden som ett hinder i sitt arbete, såsom Tönnervik, Tåhlin och Johansson (2010, ss. 6-7) menar att andra inom revisionsbranschen beskrivit tidigare. Samtliga respondenter svarar att de är i ett stadium där de inte letar efter nya kunder och att de är nöjda med kundbasen. Anledningarna till varför varierar, då vissa respondenter är i ett stadium där de avvecklar verksamheten, medan andra inte har som mål att öka verksamheten för tillfället. Ingen nekar dock kunder som söker sig till dem, även om de som har pensionen stundande rekommenderar en del företag till andra kollegor.

Gemensamt för samtliga respondenter är även att de själva berättar att de inte använder sig utav någon marknadsföring. Även om företagen själva påstår att de inte marknadsför sig så är det något som sker implicit. Varje gång revisorerna är i kontakt med kunderna sprids varumärket och ett rykte om revisorn och revisionsbyrån som företräds, vilket är något som Hodges och Young (2009, ss. 41-42) beskriver som viktigt för revisionsbyråer, eftersom nöjda kunder sprider ett gott rykte som slutligen kan leda till en större kundstock i framtiden. Detta är något som respondenterna visar sig medvetna om. Snarare verkar det handla om att revisorerna ser det som en naturlig del av arbetet och i kontakten med kunderna. Revisorerna ser det inte som ett aktivt sätt att marknadsföra sig själva och varken tänker eller berättar det i dessa termer. Sju respondenter säger att de får offertförfrågningar och nya kunder genom rekommendationer och gott renommé. En av respondenterna är den enda som anför att han får nya kontakter och kunder genom de redovisningsbyråer han samarbetat med, då det är de som i hans fall håller den primära kontakten med kunderna och förmedlar uppdrag vidare till honom. Respondenten beskriver att kunder är den bästa reklamen en revisor kan ha. Majoriteten av respondenter berättar att de inte själva söker upp och kontaktar kunderna, utan förlitar sig på att potentiella kunder kontaktar dem genom rekommendationer från befintliga kunder. Hodges och Young (2009, ss. 41-42) beskriver att den formen av marknadsföring funnits länge inom revisionsbranschen.

En respondent berättar att åtminstone en kollega inom samma revisionsbyrå kontaktar kunder, då den revisorn fortfarande önskar arbeta upp sin kundbas, något han själv inte längre är i behov utav. En annan respondent beskriver att han för första gången på ungefär 30 år har börjat marknadsföra sig genom att själv söka upp kunder under det sista året, med anledning av att det skett ett ägarbyte bland några av hans större kunder. Då dessa företag förmodligen är i en fas med att se över organisationens revisor, har han aktivt valt att kontakta dem i förebyggande syfte och presentera sig själv för att förhoppningsvis inte tappa dessa företag som kunder. Han har även aktivt spridit till sitt kontaktnät att om de vet potentiella kunder så får de gärna hänvisa till honom, vilket i sig bör ses som marknadsföringsaktiviteter. Detta stämmer överens med Hodges och Young (2009, ss. 41-42) resonemang om att relationsmarknadsföring är ett sätt för revisionsbyråerna att marknadsföra sig på. Strategin beskrivs ha två fördelar, dels att revisionsbyråerna minskar sina kostnader genom att inte behöver lägga ner resurser på att leta efter nya kunder, dels att kundernas behov hamnar i fokus istället för priset, vilket kan bidra till att priserna kan hållas på en hög nivå. Noterbart är även att tre respondenter beskriver att de önskar nya kunder genom sitt eget nätverk då företagen redan har information om revisionsbyrån, vetskap om ett redan existerande förtroende mellan företaget och revisionsbyrån, samt att revisorn har kunskap om kunden.

Tre respondenter nämner hemsidan som ett sätt att synas på. En respondent nämner lokala taxibilar, reklamskyltar och neonskyltar som ytterligare en plats att synas på. Två respondenter nämner lokaltidningen som en annan beprövad marknadsföringskanal. Två av respondenterna beskriver att det sker för att stärka revisionsbyråns varumärke, både externt såväl som internt. Tre respondenter nämner att de sponsrar idrottsevenemang, för att sprida varumärket, men med det primära målet att skapa goodwill. Även det ligger i linje med Hodges och Young (2009, ss. 41-42) resonemang om vikten av marknadsföring. Däremot går det ovan nämnda resonemanget emot Grahn (2011, s. 59) som beskriver att konkurrens mellan revisionsbranschen och redovisningsbranschen har ökat och därmed måste revisionsbyråerna förbättra sin marknadsföring, samt att det därmed ställs högre krav på dagens revisionsbyråer.

Grahn (2011, s. 59) menar att revisionsbyråerna borde upplysa både befintliga och potentiella kunder om vikten av att ha revision. I likhet med detta lyfter två respondenter upp ett oförstånd bland företagare kring innehållet, värdet och betydelsen av deras ämbete. FAR nämns som den som borde informera allmänheten och att ansvaret inte borde ligga på revisionsbyråerna själva. Kritik lyfts fram att FAR i för hög grad representerar de större revisionsbyråerna. Det överensstämmer inte med Grahns (2011, s. 59) påståenden att revisionsbyråerna borde informera både potentiella och befintliga kunder om revision. Överlag beskriver respondenterna att mindre revisionsbyråer ses som kollegor, medan de stora revisionsbyråerna beskrivs som aggressiva konkurrenter som marknadsför sig aktivt, systematiskt och schematiskt. Två respondenter beskriver konkurrensen i termer av en resursfråga, där de större revisionsbyråerna avsätter anställda till marknadsföringsinsatser.

Vad det gäller prissättning anför ingen av respondenterna att de konkurrerar genom prisreducerande erbjudanden. Snarare beskrivs bättre tjänsteutbud som ett sätt att konkurrera. Så gott som alla respondenters revisionsbyråer debiterar per timme. En respondent berättar att ungefär 90 procent debiteras per timme, en annan respondent att det sker för i stort sett för alla deras tjänster och en tredje respondent beskriver att det i vissa fall görs bedömningen att det blir för dyrt för kunden och då reduceras priset, men det är något som undviks. Två respondenter påpekar att timpriserna varierar beroende på utfört arbete, medan resterande respondenter inte uttryckte sig i frågan.

Det råder delade meningar om huruvida det märkts av en prisförändring sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Två respondenter menar att de har märkt av en prisförändring, medan de övriga sex respondenterna svarar att de inte märkt av en prisförändring till följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. En respondent anser att det skett då det numera är en ökad konkurrens även mellan revisorer och redovisningskonsulter, vilket styrks av Grahn (2011, s. 59) som också menar att konkurrensen ökat mellan revisionsbranschen och redovisningsbranschen. En respondent förklarar priset förändringen genom att revisionen idag tar längre tid på grund av ökad dokumentation genom regelverket ISA.

Rosén (2010, s. 48) menar att en strategi för prissättning skulle kunna vara mervärdesprissättning och utgå från kundernas betalningsvilja istället för dagens timdebitering. Fördelen blir att en revisor kan ta betalt för erfarenhet och kompetens. En respondent berättar att det är FAR som fått revisionsbyrån han företräder att fundera över prissättningen och som fått dem att testa en ny metod genom differentierat pris för olika tjänster. Där ser respondenten en koppling med att revisionsbyrån fick uppmaningen i samband med avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, något respondenten dock var ensam om att notera. En annan respondent spekulerar i att priserna kommer stiga i framtiden på grund av att det kommer bli en mer efterfrågestyrd prissättning. Det beskrivs dock som oklart var spekulatjonen kommer ifrån och kopplingen till FARs påverkan.

Tönnervik, Tåhlin och Johansson (2010, ss. 6-7) anför att det anses vara oetiskt att sälja in sig på andras kunder. Det råder dock delade meningar bland respondenterna. Majoriteten, fem respondenter anser inte att det är oetiskt. Argument lyfts av en respondent att det måste få vara en fri marknad och en annan respondent beskriver att så var det tidigare, men att det är något som förändrats. En respondent höll med till viss del. Två respondenter anser att det är oetiskt i den bemärkningen att kontakta och uppvakta ett företag som redan har en befintlig revisor och en relation som de parterna är nöjda med. En respondent beskriver att det snarare är mer oetiskt att ta överpriser som vissa, större, revisionsbyråer beskrivs göra.

5.4 Professionsteorin

Professioner är likställt med statusyrken med högre inkomst som kännetecknas av en högre formell akademisk utbildning, vars examensbevis och höga kunskap ger dem hög status (Brante, 2009, ss. 16-17). Hines (1989, s. 72) förklarar att revisionsyrket tillhör en profession och att revisorer har en unik kunskapsbas. Fem respondenter svarar att de tydligt ser en koppling mellan revision och professionsyrket. Två av respondenterna är antingen osäkra eller har aldrig tänkt på sin yrkesroll i de termerna. Respondenterna tar upp en del faktorer för hur professionen speglas i deras yrkesroller och faktorer för vad som kännetecknar professionen. Även Cooper och Robson (2006, s. 415) benämner att det finns arbetsuppgifter som ingår i rollen som revisor, samt revisorns betydelse av revisionsprofessionen.

Fyra av respondenterna lyfter även fram bemötande som en stark faktor som karaktäriserar att deras yrke är en profession. En respondent nämner att revisorer bemöts med en viss form av respekt, medan en annan respondent framhåller att det märks att personer han möter i sin revisorsroll har en generaliserad syn på yrkesrollen och att med rollen som revisor tillkommer det en rad förväntningar från andra på hur han förväntas bete sig som revisor. Det sistnämnda ligger i linje med Grey (1998, s. 584) som menar att det är av vikt för revisorer att kunna agera på ett lämpligt sätt.

Fyra av respondenterna nämner att professionen inom revisionsyrket genomgår en förändring. En respondent beskriver att tidigare bemöttes han av vissa kunder som att de besökte en myndighet, en attityd som beskrivs har förändrats. En annan respondent beskriver att det tidigare var mer högtidligt i mötet mellan en kund och honom som revisor, men att även där har attityden förändrats. En attitydförändring i hur revisorn blir bemött, hur kontakter sker är det som de fyra respondenterna har gemensamt i sitt resonemang. Anderson-Gough, Grey och Robson (2000, ss. 1168-1169) beskriver hur revisorer kan riskera oberoendet i en relation med en kund eftersom revisorer även kan erbjuda fristående rådgivning och att det kan leda till att samhällets syn på professionen kan påverkas. Specifikt torde det kunna ske då respondenterna uppger att synen på och agerandet mot professionsyrket förändras mot en mer lättvindig syn.

Enligt Anderson-Gough, Grey och Robson (2001, s. 100) är rätt inställning och image av vikt vid utövande av ett professionsyrke och för att passa in i en professionsorganisation. Dit hör en organisations policy och praxis. Tre respondenter vikten av att ha rätt klädsel i ämbetet, samt kundernas förväntningar på deras klädsel. Klädsel tordes kunna ses som en del av en revisor eller revisionsbyrås image. Det som respondenterna ytterligare har gemensamt i sitt resonemang är vikten av att anpassa klädseln utefter tillfälle, där de naturligt är mer uppklädda vid ett bankbesök än till en kund som exempelvis har en industriverksamhet.

Grey (1998, s. 584) menar att det till professionen hör kunskapen om att sprida lämplig retorik och att en revisor måste besitta specifik kompetens och färdigheter kopplade till professionsorganisationen. En respondent nämner kunskap som en utmärkande faktor för professionen. En annan respondent påpekar att vanligtvis uppmärksammas enbart revisionsyrket i medier då en revisor agerat felaktigt, medan en tredje respondent betonar vikten av att en revisor inte får ha för höga tankar om sig själv. Enbart en respondent anser att professionen inte påverkar yrkesrollen och är också ensam om att beskriva ett samband mellan hur revisionsbyrån marknadsför sig med professionen.

Professionen har kritiserats då det anses att revisorerna agerar i eget intresse istället för att agera för kundernas bästa. Det beskrivs vidare att de professionella motsätter sig antaganden om att de motiveras av pengar istället för service till sina kunder (Kotler & Connor, 1977, s. 71). Det överensstämmer med agentteorin, då samtliga respondenter motsätter sig att de agerar för sitt egna bästa. Majoriteten anser att de agerade för kundens bästa, medan några framhåller att de agerar för tredje parts bästa, såsom exempelvis aktieägare, ägare, styrelse, bank, leverantör eller kund.

5.5 Agentteorin

Det finns ett samband mellan revisorn och dess kunder då det finns en relation mellan de båda, vilket överensstämmer med vad Shapiro (2005, s. 263) anför. Enligt Eisenhardt (1989, s. 58) och Ijiri (1983, ss. 75-76) är det kunden som är principal och revisorn är agenten i dess förhållande. Detta är direkt applicerbart på samtliga respondenter då det är kunden, principalen, som överlåter arbetet till agenten som i detta fall är revisorn. Enligt Shapiro (2005, s. 264) utnyttjar agenten informationsasymmetrin som uppstår mellan de båda parterna för att kunna handla i eget intresse. Även Carrington (2010, ss. 19-20) menar att agenten tenderar att utnyttja informationsasymmetrin på ett negativt sätt mot den andra parten. En respondent håller dock inte med, då han istället anser sig agera i kundens intresse och inte sitt egna. Respondenten anger dessutom att han är nöjd om kunden är nöjd och anser sig inte vara ute efter att enbart tjäna pengar. Även fem andra respondenter anser sig agera för kundens bästa då de menar att ett bra utfört arbete även är positivt för revisorn. En respondent

anser att han agerar för externa parter och för kundens interna intresser där huvudfokus ligger på ägare, staten, banken, kunder samt leverantörer. Shapiro (2005, s. 268) påpekar också att revisorerna agerar i eget intresse då de tänker på att i första hand tjäna pengar men detta motsätter sig samtliga respondenter då de anser att de agerar i kundens intresse.

Carrington (2010, ss. 19) förklarar att informationsasymmetri uppstår då en av parterna innehar mer information än den andra parten i agentförhållandet. Shapiro (2005, s. 264) påpekar att det kan innebära att kunden, principalen, inte vet vad revisorn, agenten, gör när det förekommer informationsasymmetri i agentförhållandet. En respondent instämmer med att det förekommer informationsasymmetri i hans arbete men på ett positivt sätt som inte är negativt för kunden. Sex respondenter anser att det förekommer informationsasymmetri i arbetet då de innehar mer informationen om ekonomin och kan analysera företagets hälsa bättre än vad kunden kan. Respondenten säger att utgångspunkten i hans arbete är att agera för kundens bästa, samtidigt som det handlar om att bygga ett förtroende vilket i sin tur innebär att man också arbetar för sitt eget bästa. En av respondenterna att det inte förekommer informationsasymmetri i arbetet, men påpekar att hon har information om vad kunden har för hemförhållanden och att det kan förekomma att en anställd berättar någonting för henne som hon i sin tur inte för vidare. Ingen av respondenterna håller med om att informationsasymmetrin används på ett negativt sätt för kunden eller för egen vinning vilket Shapiro (2005, s. 264) anser. Citron (2003, ss. 251-252) menar att det har utarbetats etiska regler just för att revisorn inte skall agera i eget intresse. Detta är någonting två av respondenterna också nämnde.

5.6 Relationsmarknadsföring

Enligt Pitta, Franzak och Little (2004, ss. 510-511) är en förändring som skett relationen till andra företag. Flera respondenter beskriver att de ser mindre revisionsbyråer som kollegor, medan större ses som konkurrenter. Flera respondenter nämner även att de värnar om ett bra klimat och relation inom revisionsbranschen, i det avseendet verkar det inte skett en förändring inom revisorsbranschen.

Det skiljer sig mellan respondenterna huruvida de har identifierat någon förändring i företagsklimatet under de senaste åren. Pitta, Franzak och Little (2004, ss. 510-511) menar att det skett en generell företagsförändring och att det är viktigt att anpassa sig till uppkomna behov och tillvarata möjligheter. Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag skulle kunna ses som en förändring. Grahn (2011, s. 59) menar att även revisionsbranschen står för ständiga förändringar och att revisionsbyråerna därför får ökade krav och ökat behov att prestera. En respondent beskriver att hierarkierna som fanns tidigare har försvunnit. Två respondenter identifierar varken någon förändring i företagsklimatet eller förändring i relationen med kunderna. Två respondenter ser det till viss del. En av respondenterna motiverar det med att många av revisionsbyråns kunder som har legat under gränsvärdena för att ha lagstadgad revision och egentligen inte var i behov av revision tidigare. Däremot beskriver respondenten att det märks av genom att tillförseln på nya uppdrag har minskat och att det märks av att främst nystartade företag inte väljer en revisor. Respondenten beskriver att revisionsbyrån får arbeta mer för att få in nya uppdrag, vilket sker inom ramen för relationsmarknadsföring. Fyra respondenter anser att det skett en förändring. Tre av dessa motiverar att det märks på tillförseln av nya uppdrag och främst på mindre antal nystartade företag. En respondent tillägger även att det tog några år innan revisionsbyrån märkte av effekterna av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, då tappet av förlorade kunder spridit ut sig under flera år. En minskning som varit märkbart för en sådan liten revisionsbyrå. En respondent, till skillnad från de övriga respondenterna, identifierar

kopplingar till att det efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag blivit mer accepterat att ifrågasätta priset och då främst hos de större revisionsbyråerna, både för företag som befinner sig över och under gränsvärdena för att ha lagstadgad revision.

Vad det gäller långsiktiga relationer är sju respondenter positiva. En respondent beskriver långsiktiga relationer som vanligt inom revisionsbranschen. Det stärks av Pitta, Franzak och Little (2004, ss. 515-517) som anför att långsiktiga relationer bidrar till att maximera lönsamhet och framgång. En respondent höjer en oro kring att långsiktiga relationer kan vara ett hot mot oberoendet. En annan respondent nämner även att en relation förutsätter ett bibehållet oberoende. Samtidigt beskriver respondenten värdet i god kunskap om en kund, vilket fås genom en god relation under många år. På så sätt beskrivs ekonomiska revisionsposter kunna upptäckas på ett tydligare sätt. Ytterligare oro höjs kring att kunderna å andra sidan kan börja ta vissa saker för givet i relationen och istället bli upprörda om revisorn påpekar ekonomiska poster som tidigare godkänts. Det stärks av Grönroos (1990, s. 4) som menar att det är kostnadskrävande att utveckla nya kundrelationer och därmed är det viktigt att bibehålla långa relationer. Det handlar om att skydda kundbasen. Det ligger i linje med hur en annan respondent uttrycker sig om att revisionsbyrån har ett litet antal kunder och därför värnar om kundrelationerna för att skapa en långsiktig relation. Det uppnås genom att erbjuda god kunskap i ämnet. En expertis som uppnås genom utbildningar och uppdateringar. Det kan ses som relationsmarknadsföring. Precis i likhet med Armstrong (2009, ss. 16-21) som menar att målet med relationsmarknadsföring är att skapa starka, långsiktiga, sunda relationer med kunderna och Berry (2002, s. 61) som menar att genom relationsmarknadsföring kan ett företag bevara och utveckla relationer med kunder. Detta stärks av samtliga respondenter, då de talar om relationer och långsiktiga relationer i termer av kunskapsbringande, förtroendeskapande, positivt, fantastiskt, samt viktigt.

Slutligen nämns av en respondent att en långsiktig relation skapas enbart om relationen är god. Flera respondenter identifierar att de haft kunder under många år och ser det som positivt att de har utvecklats tillsammans. En annan respondent anser dessutom att det bästa betyget som kan ges är en hängiven nöjd kund som funnits hos revisionsbyrån under flera år och som bortser från prisbilden hos andra revisionsbyråer då kunden är trogna revisorn och revisionsbyrån genom det förtroende som uppstått. Betydelsen av förtroende mellan två parter stärks av Grönroos (1990, ss. 4-5), som anför att relationen är syftet med relationsmarknadsföring, vilket skapas och bevaras först efter att företaget förtjänar relationen med kunden. Det görs genom ett ömsesidigt förtroende.

Armstrong (2009, ss. 16-21) beskriver även att relationsmarknadsföring skapas genom kundvärde och kundnöjdhet, något samtliga respondenter beskriver att de har. Respondenterna beskriver själva inte i termer av att bevara varumärket och sprida sitt goda rykte, utan framhåller att fokus ligger på ett gott tjänsteförhållande och att tillfredsställa alla intressenter. Precis som Armstrong (2009, ss. 16-21) anger lägger samtliga respondenter kunderna i främsta ledet och arbetar ständigt på att bibehålla kundrelationerna. Det visas genom bland annat av att en respondent menar att god relation skapas genom att erbjuda det lilla extra utöver revisorsuppgifterna, så kallade fristående rådgivning. En tredje respondent framhåller att han skapar en extra god kontakt och närhet med kunderna genom att frekvent fysiskt besöka kunderna. Några av respondenterna framhåller även att de från början varit tydliga mot kunderna om avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag och värnar mer om relationen med kunderna framför möjligheten att sälja revisionstimmar.

6. Slutsats och Diskussion

I studiens sista kapitel presenteras slutsatsen som grundar sig i analysen. Vidare följer en diskussion innehållandes det praktiska bidraget, samt förslag till vidare forskning. Detta kapitel avslutas med egna reflektioner.

6.1 Slutsats

Syftet med studien är att studera hur avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag i Sverige har påverkat mindre revisionsbyråer. Forskningsfrågan lyder: Hur har avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag i Sverige påverkat mindre revisionsbyråer?

Jämfört med före avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag visar studien att mindre revisionsbyråer upplever att revisorns roll inte har förändrats, men att revisorernas arbete har fått mer inslag av fristående rådgivning. Kundbasen har inte heller påverkats, dock är det inte lika många kunder som har revision längre utan köper istället in andra tjänster vilket bidragit till att kundbasen inte förändrats. Vad det gäller prissättning är slutsatsen att timdebitering är inrutat i branschen och beskrivs som svår att förändra. Studien visar även att konkurrensen mellan mindre revisionsbyråer inte har påverkats, däremot uppfattas konkurrensen ökat gentemot större revisionsbyråer. Inte heller har marknadsföringen eller tillvägagångssättet vid uppvaktande av potentiella kunder förändrats, eftersom tillströmning av nya kunder förlitas på rekommendationer. Däremot finns det fortfarande en respekt mellan revisorer, vilket påverkar hur revisionsbyråerna attraherar nya kunder. Marknadsföring sker implicit för att sprida varumärkesnamnet och för att skapa goodwill. Revisorer agerar i kundens intresse, vilket är något som inte förändrats, eftersom det regleras enligt lagar, regelverk samt förordningar. Studien visar att attityder och revisorers förhållningssätt till revisionsbranschen generellt håller på att förändras. Studien visar att det skett en attitydförändring från kundernas sida gentemot revisorer som profession, vilket märks genom revisorer blir bemötta genom en mindre högtidlig attityd. Däremot präglas professionen fortfarande av respekt och en viss förväntan kring attityd, klädsel och dialog. Studien visar dock inte på en koppling till avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. Inom revisionsyrket finns även informationsasymmetri, något som uppstår genom ett förtroendeskap mellan kunden och revisorn. Det framkommer genom revisorers kunskap om kundernas ekonomi. En slutsats är att det inte skett en anmärkningsvärd förändring inom revisionsbranschen sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag. De förändringar som skett för revisionsbyråerna är svåra att koppla till avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag, utan att en djupare studie sker.

6.2 Diskussion

6.2.1 Praktiska bidrag

Baserat på studiens empiriska data som tillsammans med den teoretiska referensramen analyserats, ses studiens resultat att vara av intresse för hela revisionsbranschen, men främst för mindre revisionsbyråer. Det är kunskaper som kommer till nytta för revisorer, samt att studiens resultat bör vara av intresse för personer som arbetar på managementnivå med strategiska uppgifter inom de mindre revisionsbyråerna.

Studien visar att mindre revisionsbyråer inte anser sig lägga fokus på marknadsföring, men implicit redan bedriver relationsmarknadsföring. Genom att skapa en medvetenhet och integrera dessa delar strategiskt i företagsverksamheten med hänsyn till revisorsyrkets

profession, borde det finnas positiva effekter att uppnå. Dessutom visade studien att mindre revisionsbyråer anser att företag har dålig kännedom om både revisionens innebörd och dess värde. Förslagsvis borde fokus ligga i att öka kunskaperna och kännedomen om revision, något som FAR borde ha ett ansvar kring.

6.2.2 Teoretiskt bidrag

Majoriteten av de akademiska källorna som ligger till grund för uppsatsen bygger på forskning som genomförts på större revisionsbyråer. Då studien bygger på empirisk insamling av data hos åtta mindre revisionsbyråer i Borås med fem mils radie; Borås, Alingsås, Kinna, samt Långhem, bidrar studien till ökad teoretisk kunskap kring den påverkan som skett hos mindre revisionsbyråer sedan efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag.

6.2.3 Förslag till vidare forskning

Flertalet revisorer jämförde med större revisionsbyråer i sina resonemang. Ett förslag till vidare forskning är att genomföra en jämförande studie mellan mindre revisionsbyråer och större revisionsbyråer, för att undersöka dess skillnader mer djupgående. Alternativt genomföra en studie på större revisionsbyråer med samma teoretiska uppbyggnad och metodinsamling för empirisk data för att därefter jämföra med resultaten från studien.

Studien genomfördes kvalitativt på ett geografiskt begränsat område. Geografiska skillnader nämndes på storstäder och mindre orter i Sverige. En studie med en större population och ett bredare geografiskt urval skulle ge större möjlighet till generalisering. Förslagsvis genom att genomföra en kvantitativ studie på mindre revisionsbyråer med ett större urval av revisorer.

Flertalet revisorer påvisade en oro inför framtiden angående eventuellt förändrade gränsvärden för att ha lagstadgad revision och studien visar att det kan ske en högre påverkan på mindre revisionsbyråer om en sådan förändring genomförs. Ytterligare ett förslag på vidare forskning är att studera vilken påverkan och vad effekterna blir om gränsvärdena för lagstadgad revision höjs i framtiden.

6.2.4 Egna reflektioner

Under årets första två kvartal råder högsäsong för revisorer. Arbetsbelastningen som det medför studiens respondenter kan ha påverkat studien. Studien kan ha påverkats genom att revisorerna kan ha stressat fram svaren och därmed inte gett fullt genomtänkta svar eller i den omfattning som annars varit möjligt. Ifall liknande studier skall genomföras rekommenderas det att ske under senare delen av året, det vill säga under de senare två kvartalen.

Under datainsamlingen framkom det att revisorerna och författarna troligtvis hade olika uppfattningar om vissa begrepp. Marknadsföring var ett exempel på sådant då det blev särskilt tydligt vid diskussionen kring marknadsföring och vid huruvida revisorerna gav rådgivning kontra erbjud tjänster. Informationsasymmetri är ett annat begrepp som fick förtydligas och förklaras. Revisorernas svar påverkas av de uppfattningar de har om dels ämnet i stort, men även kring enskilda begrepp. Om respondenternas uppfattningar skiljer sig åt mot författarnas under genomförandet av intervjuerna kan svar ges på frågor från respondenterna, där intentionen med frågan egentligen annan. Om det uppstår kan respondenten omedvetet svara på ett annat sätt än vad respondenten skulle gjorts annars. Vissa nyckelord skulle ha kunnat operationaliseras ner ytterligare.

Källförteckning

- Alvesson, M., & Sköldberg, K. (2008). *Tolkning och reflektion: vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. Lund: Studentlitteratur.
- Anderson-Gough, F., Grey, C., & Robson, K. (2000). In the name of the client: The service ethic in two professional services firms. *Human relations*, 53 (09) ss. 1151-1174.
- Anderson-Gough, F., Grey, C. & Robson, K. (2001). Tests of time: Organizational time-reckoning and the making of accountants in two multi-national accounting firms. *Accounting, organizations and society*, 26 (2) ss. 99-122.
- Armstrong, G. (2009). *Marketing: an introduction*. 1. Europeisk uppl., Harlow: Financial Times Prentice Hall.
- Arruñada, B. (1999). The provision of non-audit services by auditors let the market evolve and decide. *International Review of Law & Economics*, 19 (4), ss. 513-531.
- Axelsson, O. (2011). *Revision så blir du partner*. <http://www.civilekonomen.se/verktyg/revision-sa-blir-du-partner> [2015-05-11].
- Babbie, E. R. (2007). *The practice of social research*. 11. uppl., Belmont, CA: Wadsworth.
- Barr, T. F. & Mcneilly, K. M. (2003). Marketing: Is it still "just advertising"? The experiences of accounting firms as a guide for other profession service firms. *Journal of services marketing*, 17 (7), ss. 713-729.
- Bennett, R. J. & Robson, P. J. A. (1999). The use of external business advice by smes in britain. *Entrepreneurship & regional development*, 11 (2), ss. 155-180.
- Berry, I. (2002). Relationship marketing of services perspectives from 1983 and 2000. *Journal of relationship marketing*, 1 (1), ss. 59-77.
- Björkman, B. (1978). *Revisionsteknik*. 2. uppl., Stockholm: LT.
- Bolagsverket. (2008). *Delbetänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32)*. Sundsvall: Bolagsverket.
https://www.bolagsverket.se/polopoly_fs/1.6015!/Menu/general/column-content/file/avskaffande_av_revisionsplikten.pdf [2015-04-08].
- Bolagsverket. (2015). *Sök företagsfakta*. <https://foretagsfakta.bolagsverket.se/> [2015-04-07].
- Brante, T. (2009). *Vad är en profession? Teoretiska ansatser och definitioner*. (Vetenskap för profession: 8), ss. 15-34. Borås: Högskolan i Borås.
- Broberg, P., Umans, T. & Gerlofstig, C. (2013). Balance between auditing and marketing: An explorative study. *Journal of International Accounting Auditing & Taxation*, 22 (1), ss. 57-70.

Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 2. uppl., Johanneshov: MTM.

Burke, G. I. & Jarratt, D. G. (2004). The influence of information and advice on competitive strategy definition in small-and medium-sized enterprises. *Qualitative market research: an international journal*, 7 (2), ss. 126-138.

Carrington, T., (2010). *Revision*. 1. uppl., Malmö: Liber.

Cederlund, I. (2015). Cederlund Revisor & Konsult. Djupintervju, 27 april 2015.

Citron, D. B. (2003). The uk's framework approach to auditor independence and the commercialization of the accounting profession. *Accounting, auditing & accountability journal*, 16 (2), ss. 244-274.

Clow, K. E., Stevens, R. E., McConkey, C. W., & Loudon, D. L. (2009). Accountants' attitudes toward advertising: A longitudinal study. *Journal of Services Marketing*, 23 (2), ss. 125-132.

Collis, J. (2003). Directors' views on exemption from the statutory audit. *URN*, 3, s. 1342.

Cooper, D. J. & Robson, K. (2006). Accounting, professions and regulation: Locating the sites of professionalization. *Accounting, organizations and society*, 31 (4-5), ss. 415-444.

Danielsson, C. (2010). Vi redovisningskonsulter har inte fått tillräckligt stöd. *Balans*, (11), ss. 19-20. Tillgänglig: FAR Online.

Diamant, A. (2004). *Revisorns oberoende*. 1.uppl., Uppsala: Lutus förlag.

Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. *The academy of management review*, 14 (1), ss. 57-74.

Ekobrottsmyndigheten. (2008). *Delbetänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32)*. Stockholm: Ekobrottsmyndigheten.
http://www.ekobrottsmyndigheten.se/Documents/Remisser_yttranden/Remissvar%202008/SOU_2008_32_avskaffande_revisionsplikten_sm%C3%A5f%C3%B6retag.pdf [2015-04-08].

Eniro. (2015). *Våra marknader*. <http://www.enirogroup.com/sv/vara-marknader> [2015-04-07].

EY. (2013). *Ernst och Young byter namn till EY*. (Pressmeddelande från EY). <http://www.ey.com/SE/sv/Newsroom/News-releases/Pressmeddelande-2013-07-01-Ernst---Young-byter-namn-till-EY> [2015-04-08].

FAR. (2013). *Svensk standard för redovisningstjänster, reko*. <http://www.far.se/du-i-din-yrkesroll/redovisningskonsult/redovisningstjanster/reko/> [2015-04-15].

Fontaine, R., & Pilote, C. (2012). Clients' Preferred Relationship Approach with their financial statement auditor. *Current Issues in Auditing*, 6, (1), ss. 1-6.

- Gooderham, P. N., Tobiassen, A., Døving, A. E. & Nordhaug, O. (2004). Accountants as sources of business advice for small firms. *International small business journal*, 22 (1), ss. 5-22.
- Grahn, S. (2011). Revisorer måste bli vassare på sälj. *Balans*, (8-9), s. 59. Tillgänglig: FAR Online.
- Grey, C. (1998). On being a professional in a "big six" firm. *Accounting, organizations & society*, 23 (5), ss. 569-587.
- Grönroos, C. (2003). *Marknadsföring i tjänsteföretag*. 3:4. rev. Uppl., Malmö: Liber Ekonomi.
- Grönroos, C. (1990). Relationship approach to marketing in service contexts: The marketing and organizational behavior interface. *Journal of business research*, 20 (1), ss. 3-11.
- Harboe, T. (2013). Grundläggande metod: den samhällsvetenskapliga uppsatsen. 1. uppl., Malmö: Gleerup.
- Hay, D. & Knechel, R. (2010) The effects of advertising and solicitation on audit fees. *Journal of Accounting and Public Policy*, 29 (1), ss. 60-81.
- Hines, R. D. (1989). Financial accounting knowledge, conceptual framework projects and the social construction of the accounting profession. *Accounting, auditing & accountability journal*, 2 (2), ss. 0-0.
- Hodges, S. & Young, I. (2009). Unconsciously competent: Academia's neglect of marketing success in the professions. *Journal of relationship marketing*, 8 (1), ss. 36-49.
- Hulbert, J. E. & Lawson, V. S. (1996). The status of advertising in the accounting profession. *National Public Accountant*, 41 (7), ss. 22-25.
- Ijiri, Y. (1983). On the accountability-based conceptual framework of accounting. *Journal of accounting and public policy*, 2 (2), ss. 75-81.
- Iveling, K. (2015). Helgusgruppen. Djupintervju, 28 april 2015.
- Justitiedepartementet. (2008). *Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32)*. Stockholm: Justitiedepartementet. <http://www.regeringen.se/sb/d/108/a/102124> [2015-04-08].
- Kjällerström, K-J. (2015). KJK Revisionsbyrå. Djupintervju, 28 april 2015.
- Kollegiet för svensk bolagsstyrning. (2008). *Remissvar Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32)*. Stockholm: Kollegiet för svensk bolagsstyrning. <http://www.bolagsstyrning.se/media/8853/2008-05-22%20remissvar%20p%20C3%A5%20sou%202008-32.pdf> [2015-04-08].
- Kotler, P. & Connor, Jr. R. A. (1977). Marketing professional services. *Journal of marketing*, 41 (1), ss. 71-76.

- Lundin, H. (2015). Stratego. Djupintervju, 28 april 2015.
- Marriott, N. & Marriott, P. (2000). Professional accountants and the development of a management accounting service for the small firm: Barriers and possibilities. *Management accounting research*, 11 (4), ss. 475-492.
- May, T. (2001). *Samhällsvetenskaplig forskning*. 1. uppl., Lund: Studentlitteratur.
- Moberg, T. (2015). Alingsås revision. Djupintervju, 28 april 2015.
- Palmén, C. (2015). Sydrevisioner Väst. Djupintervju, 27 april 2015.
- Palmer, R., Lindgreen, A. & Vanhemme, J. (2005). Relationship marketing: Schools of thought and future research directions. *Marketing Intelligence & Planning*, 23 (3), ss. 313-330.
- Pettersson, L-O. (2015). Lars-Olof Pettersson Revisionsbyrå. Djupintervju, 27 april 2015.
- Pitta, D.A., Franzak, F.J., & Little, M.W. (2004). Maintaining positive returns in the value and supply chain: Applying tomorrow's marketing skills. *Journal of Consumer Marketing*, 21 (7), ss. 510-519.
- Precht, E. (2008). Slopad revisionsplikt i 96 procent av aktiebolagen. *Balans*, (4), ss. 17-20. Tillgänglig: FAR Online.
- Regeringen. (2010). *En frivillig revision*. (Pressmeddelande från Justitiedepartementet; Näringsdepartementet 2009/2010:204). <http://www.regeringen.se/sb/d/13040/a/144319> [2015-04-08].
- Revisorsnämnden. (2008). *Delbetänkande av Utredningen om revisorer och revision: Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32)*. Stockholm: Revisorsnämnden. http://www.revisorsnamnden.se/rn/showdocument/documents/yttranden_sk_rivelser_m_m/yttrande_gallande_utredningen_om_revisorer_och_revision_sou_2008_32_.pdf [2015-04-08].
- Riksbanken. (2008). *Yttrande över remiss angående Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32)*. <http://www.riksbank.se/sv/Press-och-publicerat/Yttranden/Riksbankens-remissvar/2008/Yttrande-over-remiss-angaende-Avskaffande-av-revisionsplikten-for-sma-foretag-SOU-200832/> [2015-04-08].
- Rosén, C. (2010). Glöm timmarna och ta betalt för värde. *Balans*, (10), s. 48. Tillgänglig: FAR Online.
- Shapiro, S. P. (2005). Agency theory. *Annual review of sociology*, 31, ss. 263-284.
- Silverman, D. (2011). *Qualitative research: issues of theory, method and practice*. 3. uppl., London: SAGE.

Skatteverket. (2010). *Frivillig revision för de minsta bolagen*. (Pressmeddelande från Skatteverket SOU 2008:32).

<https://www.skatteverket.se/omoss/press/pressmeddelanden/riks/2010/2010/frivilligrevisionfordeminstabolagen.5.1a098b721295c544e1f800047828.html> [2015-04-08].

Svanström, T. (2008). *Revision och rådgivning: efterfrågan, kvalitet och oberoende*. Diss. Handelshögskolan. Umeå: Handelshögskolan.

Sveriges Redovisningskonsulters Förbund. (2014). *Svensk standard för redovisningstjänster, reko*. <http://www.srfkonsult.se/auktorisering/reko/> [2015-04-15].

Tabone, N. & Baldacchino, P. J. (2003). The statutory audit of owner-managed companies in Malta. *Managerial auditing journal*, 18 (5), ss. 387-398.

Thorell, P. & Norberg, C. (2005). *Revisionsplikten i små aktiebolag*. Svenskt Näringsliv. http://www.svensktnaringsliv.se/migration_catalog/revisionsplikten-i-sma-aktiebolag_525930.html/BINARY/Revisionsplikten%20i%20sm%C3%A5%20aktiebolag [2015-04-08].

Trohammar, C-J. & FAR. (2006). *Revision: en praktisk beskrivning*. 2. uppl., Stockholm: FAR förlag.

Tullverket. (2008). *Betänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32)*. Malmö: Tullverket.

<http://www.tullverket.se/download/18.20d5037f11c21cc27c280002810/1371032744264/bet%C3%A4nkandet+avskaffande+av+revisionsplikten+f%C3%B6r+sm%C3%A5+f%C3%B6retag.pdf> [2015-04-08].

Tönnervik, O., Tåhlin, I. & Johansson, M. (2010). Klockan klämtar för revisorn – dags att vakna!. *Balans*, (2), ss. 6-7. Tillgänglig: FAR Online.

Wallerstedt, E. (2009). *Revisorsbranschen i Sverige under hundra år*. 1. uppl., Stockholm: SNS förlag.

Wrane, K. (2015). Revisionsgruppen. Djupintervju, 28 april 2015.

Özer, A., Kocak, A. & Celik, O. (2006) Determinants of market orientation in accounting firms, *Marketing Intelligence & Planning*, 24 (6), ss. 591-607.

Bilaga 1 – Kontaktbrev

Hej,

Ert revisionsbolag kontaktas då jag, Malin Lindén, tillsammans med min kollega, Danijela Drakulić, arbetar på vår magisteruppsats under vårterminen i kursen; Företagsekonomi, avancerad nivå, Självständigt arbete, 15 hp på Borås högskola. Studien är utifrån ett teoretiskt redovisningsperspektiv med fokus på avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag som trädde i kraft 2010 och dess påverkan på små till medelstora revisionsbolag i Sverige. Syftet med studien är att få en djupare förståelse för om och hur lagändringen har påverkat revisionsbyråer. Studien är avgränsad till Boråsregionen, där av att Ert revisorsbolag tillfrågas. Vi söker nu ett antal revisionsbolag som skulle vara intresserade att ställa upp och möjliggöra genomförandet av vår magisteruppsats.

Konkret kommer vi genomföra intervjuer på fem revisionsbolag och för att få ett större djup och förståelse, samt få in tillräckligt med data önskar vi få genomföra två intervjuer med två olika personer per revisionsbyrå. Dessa är beräknade att ta ungefär 45-60 min vardera, men vi anpassar oss självklart efter er tidsram. Vi önskar intervju de som är ansvariga eller är insatta i era marknadsstrategier, kunskap om er klientbas eller VD. Intervjuerna är i dagsläget planerade till att äga rum i vecka 17, den 20-24 april. Vi ser med fördel att vi besöker er och träffas för ett fysiskt möte, men har ni andra förslag på mötesplats så anpassar vi oss även där.

Allt deltagande i studien är givetvis frivilligt och de medverkande kan när som helst avbryta deltagandet och all information om er revisionsbyrå kommer där med att strykas. Resultatet från intervjuerna kommer att behandlas konfidentiellt och ni kommer vara anonyma i studien, i den mån att inga företagsnamn etc. nämns.

Efter intervjun kommer ni få tillgång till att godkänna intervjumaterialet för att undvika att missförstånd etc. uppstått under själva intervjun. Om frågorna skulle behöva kompletteras ber vi er redan i förväg att ha förståelse för att eventuella följdfrågor via mail kan komma ske. Efter att studien blivit godkänd kommer den att publiceras på det Digitala vetenskapliga arkivet - DiVA portal; en gemensam söktjänst och ett öppet arkiv för forskningspublikationer och studentuppsatser publicerade på svenska lärosäten.

Vid frågor och funderingar går det bra att kontakta oss på mail: [XXXX@gmail.com alt. till Malin Lindéns mob: 070-XXXXXX].

Vi ser fram emot att höra av er. Tack på förhand!
Med vänliga hälsningar,
Danijela Drakulić & Malin Lindén

Bilaga 2 – Respondenternas bekräftelsemail

Hej,

Vi vill först och främst återigen tacka för att du tar dig tid att ställa upp på en intervju och därmed möjliggör genomförandet av vår magisteruppsats. Vi ser fram emot ett givande möte nästa vecka. Tveka inte att höra av dig om du har några frågor inför intervjun.

Mötesdatum: [XX, XX/4, kl. XX:XX]

Nedan skickar vi med kontaktmailet som skickades ut till flertalet företag under vecka 15. Den ger dig förhoppningsvis en större förståelse för vad vi inriktar oss på och vad för typ av frågor som vi kan komma att ställa. Det som ändrats sedan ursprungsplanen är att genomförandet av intervjuerna sker v.18, istället för denna vecka, v.17, samt att vi genomför en intervju, per företag och istället genomför sju intervjuer hos sju olika företag lokaliserade i Borås, Alingsås och Kinna.

Kontaktbrevet i sin helhet:

"Ert revisionsbolag kontaktas då jag, Malin Lindén, tillsammans med min kollega, Danijela Drakulic, arbetar på vår magisteruppsats under vårterminen i kursen; Företagsekonomi, avancerad nivå, Självständigt arbete, 15 hp på Borås högskola. Studien är utifrån ett teoretiskt redovisningsperspektiv med fokus på avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag som trädde i kraft 2010 och dess påverkan på små till medelstora revisionsbolag i Sverige. Syftet med studien är att få en djupare förståelse för om och hur lagändringen har påverkat revisionsbyråer. Studien är avgränsad till Boråsregionen, där av att Ert revisorsbolag tillfrågas. Vi söker nu ett antal revisionsbolag som skulle vara intresserade att ställa upp och möjliggöra genomförandet av vår magisteruppsats.

Konkret kommer vi genomföra intervjuer på fem revisionsbolag och för att få ett större djup och förståelse, samt få in tillräckligt med data önskar vi få genomföra två intervjuer med två olika personer per revisionsbyrå. Dessa är beräknade att ta ungefär 45-60 min vardera, men vi anpassar oss självklart efter er tidsram. Vi önskar intervju de som är ansvariga eller är insatta i era marknadsstrategier, kunskap om er klientbas eller VD. Intervjuerna är i dagsläget planerade till att äga rum i vecka 17, den 20-24 april. Vi ser med fördel att vi besöker er och träffas för ett fysiskt möte, men har ni andra förslag på mötesplats så anpassar vi oss även där.

Allt deltagande i studien är givetvis frivilligt och de medverkande kan när som helst avbryta deltagandet och all information om er revisionsbyrå kommer där med att strykas. Resultatet från intervjuerna kommer att behandlas konfidentiellt och ni kommer vara anonyma i studien, i den mån att inga företagsnamn etc. nämns.

Efter intervjun kommer ni få tillgång till att godkänna intervjumaterialet för att undvika att missförstånd etc. uppstått under själva intervjun. Om frågorna skulle behöva kompletteras ber vi er redan i förväg att ha förståelse för att eventuella följdfrågor via mail kan komma ske. Efter att studien blivit godkänd kommer den att publiceras på det Digitala vetenskapliga arkivet - DiVA portal; en gemensam söktjänst och ett öppet arkiv för forskningspublikationer och studentuppsatser publicerade på svenska lärosäten.

Vid frågor och funderingar går det bra att kontakta oss på mail: [XXXX@gmail.com alt. till Malin Lindéns mob: 070-XXXXXX].

Vi ser fram emot att höra av er. Tack på förhand!

Med vänliga hälsningar,

Danijela Drakulic & Malin Lindén

Bilaga 3 – Intervjuguide 1

Intervjuguide 1

Revisorns roll

1. Hur lång erfarenhet har Du av branschen som auktoriserad/godkänd revisor?
2. Vilka är de primära klienterna som efterfrågar rådgivning?
3. Har Din roll som revisor förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, på vilket sätt?
 - 3.1 Anser Du att efterfrågan på rådgivning har ökat eller minskat sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Har kundbasen påverkats?
 - 3.2 Har tjänsteutbudet förändrats efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, på vilket sätt och vilket förändrat utbud av tjänster förmedlar ni idag till era klienter?
4. Hur resonerar Du kring oberoendet?
 - 4.1 Vad anser Du stärker eller försämrar Ditt oberoende?
 - 4.2 Vad kan utgöra ett hot mot oberoendet?

Alternativ till revision

5. Har konkurrensen ökat mellan revisionsbyråerna sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, på vilket sätt och hur märks det av i klientrelationen?
 - 5.1 Upplever Du förlorade revisionsuppdrag som en följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, kan du beskriva mer ingående?
6. Hur ser Du på utvecklingen av REKO för redovisningskonsulter?

Strategi för revision

7. Hur och i vilken utsträckning marknadsfördes revisionsbyrån innan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag?
8. Använder revisionsbyrån sig av marknadsföring och har marknadsföringen förändrats efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, på vilket sätt?
9. Ingår marknadsföring i Dina arbetsuppgifter? Om ja, på vilket sätt?
10. Beskriv hur och om Du anser eventuell marknadsföring påverkar klientrelationen?
11. Upplever Du att ni har blivit mer styrda av försäljningsargument och marknadsföring sen avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, hur?
12. Beskriv hur prissättning går till.
 - 12.1 Har prissättningen för revisions- och redovisningstjänsterna förändras sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag?
 - 12.2 Hur sker prissättning av tjänsterna? Erbjuds exempelvis reducerad prissättning till de klienterna som ni vill förbättra er relationen med?

Professionsteorin och agentteorin

13. Tänker Du på att revisionsyrket tillhör en profession? Om ja. Hur påverkar det dig och agerar Du på ett visst sätt?
14. Påverkar professionsyrket möjligheten att utnyttja marknadsföring och olika marknadsföringskanaler? Om ja, hur?
15. Vad anser Du om påståendet att; ”*Du agerar i eget intresse eller för klientens bästa?*”
16. Vad anser Du om påståendet att; ”*Många revisorer anser att det är oetiskt att sälja in sig på en annans kund?*” (Tönnervik et al. 2010, ss. 6-7)
17. Finns det informationsasymmetri i Ditt arbete? Det vill säga, att du innehar mer information om klientens företag. Om ja, hur påverkar det Ditt arbete med den klienten eller andra klienter?

Relationsmarknadsföring

18. Under de senaste åren har det skett en påstådd förändring i företagsklimatet hos revisionsbyråer. Hur ser Du på det och ser Du en förändring i klientrelationen?
19. Arbetar revisionsbyrån relationsbyggande? Om ja, hur?
20. Arbetar revisionsbyrån aktivt för att utöka kundbasen. Om ja, beskriv hur nya kundrelationer skapas?
21. Beskriv hur du ser på konceptet långsiktiga relationer?
22. Anlitar klienter som valt att slopa revisionen fortfarande revisionsbyrån för andra uppdrag?
23. Slutligen, har Du några positiva och negativa åsikter och kommentarer angående avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag?

Bilaga 4 – Intervjuguide 2

Intervjuguide 2

1. Hur lång erfarenhet har Du av branschen som auktoriserad/godkänd revisor?
2. Vilka är de primära klienterna som efterfrågar rådgivning?
3. Hur ser Du på utvecklingen av REKO för redovisningskonsulter?
4. Hur resonerar Du kring oberoendet?
 - 4.1 Vad anser Du stärker eller försämrar Ditt oberoende?
 - 4.2 Vad kan utgöra ett hot mot oberoendet?
5. Under de senaste åren har det skett en påstådd förändring i företagsklimatet hos revisionsbyråer. Hur ser Du på det och ser Du en förändring i klientrelationen?
6. Har Din roll som revisor förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, på vilket sätt?
 - 6.1 Anser Du att efterfrågan på rådgivning har ökat eller minskat sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Har kundbasen påverkats?
 - 6.2 Har tjänsteutbudet förändrats efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, på vilket sätt och vilket förändrat utbud av tjänster förmedlar ni idag till era klienter?
 - 6.3 Upplever Du förlorade revisionsuppdrag som en följd av avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, kan Du beskriva mer ingående?
 - 6.4 Har konkurrensen ökat mellan revisionsbyråerna sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, på vilket sätt och hur märks det av i klientrelationen?
7. Arbetar revisionsbyrån aktivt för att utöka kundbasen. Om ja, beskriv hur nya kundrelationer skapas?
8. Marknadsföring:
 - 8.1 Använder revisionsbyrån sig av marknadsföring och har marknadsföringen förändrats efter avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, på vilket sätt?
 - 8.2 Hur och i vilken utsträckning marknadsfördes revisionsbyrån innan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag?
 - 8.3 Ingår marknadsföring i Dina arbetsuppgifter? Om ja, på vilket sätt?
 - 8.4 Beskriv hur och om Du anser eventuell marknadsföring påverkar klientrelationen?
 - 8.5 Upplever Du att ni har blivit mer styrda av försäljningsargument och marknadsföring sen avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag? Om ja, hur?
 - 8.6 Arbetar revisionsbyrån relationsbyggande? Om ja, hur?
 - 8.7 Påverkar professionsyrket möjligheten att utnyttja marknadsföring och olika marknadsföringskanaler? Om ja, hur?
9. Beskriv hur Du ser på konceptet långsiktiga relationer?
10. Anlitar klienter som valt att slopa revisionen fortfarande revisionsbyrån för andra uppdrag?
11. Beskriv hur prissättning går till.
 - 11.1 Har prissättningen för revisions- och redovisningstjänsterna förändras sedan avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag?
 - 11.2 Hur sker prissättning av tjänsterna? Erbjuds exempelvis reducerad prissättning till de klienterna som ni vill förbättra er relationen med?
12. Tänker Du på att revisionsyrket tillhör en profession? Om ja, hur påverkar det dig och agerar Du på ett visst sätt?
13. Finns det informationsasymmetri i Ditt arbete? Det vill säga, att du innehar mer information om klientens företag. Om ja, hur påverkar det Ditt arbete med den klienten eller andra klienter?
14. Vad anser Du om påståendet att; ”Du agerar i eget intresse eller för klientens bästa?”
15. Vad anser Du om påståendet att; ”Många revisorer anser att det är oetiskt att sälja in sig på en annans kund?” (Tönnervik et al. 2010, ss. 6-7)
16. Slutligen, har Du några positiva och negativa åsikter och kommentarer angående avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag?

Bilaga 5 – Operationalisering steg 2

Rubriker:	Nyckelord:	Intervjuguide 1	Intervjuguide 2
2.1 Revisorns roll →	Rådgivning	2, 3, 3.1, 3.2	2, 6, 6.1, 6.2
	Oberoende	4, 4.1, 4.2	4, 4.1, 4.2
2.2 Alternativ till revision →	REKO	6	3
	Konkurrens	5, 5.1	6.3, 6.4
2.3 Strategi för revision →	Marknadsföringsstrategier	7, 8, 9, 10	8.1, 8.2, 8.3, 8.4
	Prissättning	12, 12.1, 12.2	11, 11.1, 11.2
	Säljförmåga	10,11	8.4, 8.5
2.4 Professionsteorin →	Profession med hög status	13,14	12, 8.7
	Professionalitet	13, 14, 16	12, 8.7, 15
2.5 Agentteorin →	Informationsassymmetri	17	13
	Agerar i eget intresse	15	14
2.6 Relationsmarknadsföring →	Relationer	18,19, 21, 22	5, 8.6, 9, 10
	Nya kundrelationer	20	7
	Pris	12.2	11.2



HÖGSKOLAN I BORÅS

Besöksadress: Allégatan 1 · Postadress: 501 90 Borås · Tfn: 033-435 40 00 · E-post: registrator@hb.se · Webb: www.hb.se