

# Magisteruppsats

Magisterprogrammet Revisor och Bank 60hp



## Val av revisor i onoterade ägareledda företag

En studie om vilka faktorer som påverkar onoterade ägareledda företags val av revisor

## Företagsekonomi 15hp

Halmstad 2019-05-29

Philip Andersson och Daniel Thuresson

## Förord

Vi skulle först och främst vilja tacka de företag som vi har intervjuat för deras medverkan i denna uppsats. Vi uppskattar att ni tog er tid att besvara våra frågor. Tack till Per-Ola Ulvenblad som med sin handledning hjälpt oss framåt under uppsatsens gång. Tack också till vår examinator Jonas Gabrielsson och våra kurskamrater för all den bra och konstruktiva kritiken vid våra planeringsseminarium.

Sist skulle vi också vilja tacka alla andra som bidragit till att denna uppsats blivit möjlig.

Tack.

Halmstad 2019-05-29

---

Philip Andersson

---

Daniel Thuresson

## Sammanfattning

I den här uppsatsen har vi undersökt hur onoterade ägarledda företag väljer revisor och vad som påverkar valet av revisor i dessa företag. Tidigare forskning har visat att det finns ett forskningsgap inom små bolag och deras val av revisor. Vi har intervjuat sex företag i flera olika branscher. Företagen hade en omsättning på mellan fem och femtio miljoner. I de flesta fall initieras revisorn för företaget med en rekommendation. I nästa steg bokas oftast ett möte med revisorn där främst personkemin mellan företagaren och revisorn bedöms. De studerade företagen är i majoriteten av fallen nyblivna företagare och vet då inte vad som kan förväntas av revisorn. Valet grundas ofta på rekommendationen tillsammans med utvärderingen av personkemin. Egenskaper som tillgänglighet, proaktivitet och generell kunskap är egenskaper som utvärderas med tiden av företagen. Besitter inte revisorn de efterfrågade egenskaperna finns risken att företagen väljer att söka efter en ny revisor. Företagen letar då mer aktivt efter en revisor som besitter egenskaperna. Beroende på interna och externa faktorer kan företagen även efterfråga oberoende och specifika rådgivningstjänster. Det har identifierats som faktorer som är behovsanpassade till företagen.

*Nyckelord: Val av revisor i ägarledda onoterade företag, val av revisor, revisorer i SMEs*

## Abstract

This essay examines the audit-selection-process in privately-owned and managed companies and what affects the choice. Previous research has shown that there is a research gap in small companies and their choice of auditor. We have interviewed six companies in different industries. The companies had a revenue between five and fifty millions. In most cases, the auditor is initiated for the company with a recommendation. Then, a meeting is usually booked with the auditor, where primarily the personal chemistry between the entrepreneur and the auditor is assessed. The entrepreneurs are in the majority of cases new entrepreneurs and do not know what can be expected from the auditor. The choice is often based on the recommendation together with the evaluation of the chemistry between them. Characteristics such as availability, proactivity and general knowledge are characteristics that are evaluated over time by the companies. If the auditor does not possess the requested characteristics, there is a risk that the companies choose to search for a new auditor. The companies then look more closely for an auditor who possesses the characteristics. Depending on internal and external factors, entrepreneurs may also request independent and NAS. It has been identified as factors that are needs-oriented to the companies.

*Keywords: Auditor choice, auditor selection-process in privately-owned companies*

## Ordlista

**FAR** - Föreningen för Auktoriserade Revisorer

**IESBA** - International Ethics Standards Board for Accountants

**NAS** - Non-audit services

**SEC** - Securities Exchange Commission

**SME** - Small and Medium Enterprises

## Figur- och tabellförteckning

<b>Figur</b>	<b>Information</b>	<b>Sida</b>
Figur 1.	Revisionsprocessen enligt Carrington (2016)	11
Figur 2.	Förväntningsgapet av Porter (1993)	14
Figur 3.	Faktorer som påverkar val av revisorer enligt Cravens et. al. (1994)	17
Figur 4.	Teorimodellen. Sammanfattande modell över insamlad teori	19
Figur 5.	Modell för hur ägarledda onoterade företag väljer revisor	37

<b>Tabell</b>	<b>Information</b>	<b>Sida</b>
Tabell 1	Tabell över studerade företag	26

# Innehållsförteckning

<b>1. Inledning .....</b>	<b>6</b>
1.2 Problemformulering .....	7
1.3 Frågeställning .....	8
1.4 Syfte.....	8
<b>2. Referensram .....</b>	<b>10</b>
2.1 Revisionsprocessen och teorier kring revisorns roll .....	10
2.1.1 Grundläggande teorier kring revision.....	10
2.1.2 Revisorns roll.....	10
2.1.3 Oberoende.....	11
2.1.4 Rådgivning .....	12
2.2 Principal agent-teorin .....	13
2.3 Förväntningsgap.....	14
2.4 Lagar och regler .....	15
2.5 Val av revisor .....	16
2.6 Sammanfattning av referensram.....	18
<b>3. Metod .....</b>	<b>20</b>
3.1 Metodval.....	20
3.1.1 Vetenskaplig ansats.....	20
3.1.2 Vetenskaplig metod .....	21
3.2 Litteraturgenomgång .....	21
3.3 Datainsamling och urval .....	22
3.3.1 Datainsamling .....	22
3.3.2 Urval.....	22
3.3.3 Intervju .....	23
3.5 Reliabilitet och validitet .....	24
3.6 Källkritik och etiska överväganden.....	24
3.7 Analysmetod.....	25
<b>4. Empiri.....</b>	<b>26</b>
4.1 Företag.....	26
4.1.1 Företag A .....	26
4.1.2 Företag B .....	27
4.1.3 Företag C.....	28
4.1.4 Företag D.....	29
4.1.5 Företag E.....	30
4.1.6 Företag F.....	30
<b>5. Analys och slutsatser .....</b>	<b>32</b>
5.1 Analys .....	32
5.1.1 Valet av revisor.....	32
5.1.2 Rådgivningens inverkan på valet.....	34
5.1.3 Revisorn som oberoende part.....	35
5.1.4 Företagarnas syn på lagar och regler.....	36
5.2 Slutsatser .....	36

<b>6. Diskussion och implikationer.....</b>	<b>38</b>
6.1 <i>Diskussion</i> .....	38
6.2 <i>Praktiska implikationer</i> .....	39
6.3 <i>Förslag till fortsatt forskning</i> .....	40
<b>Referenser.....</b>	<b>41</b>
<b>Bilagor.....</b>	<b>44</b>
Bilaga 1. Intervjuguide .....	44

# 1. Inledning

---

*Inledningen beskriver vad uppsatsen handlar om och varför det är viktigt.*

*Problemformuleringen beskriver vilken tidigare forskning som finns inom området och vad den inte studerat. Det leder till frågeställning och syfte. Avgränsningar och disposition avslutar kapitlet.*

---

## 1.1 Bakgrund

Val av revisor är en viktig fråga i samhället då revisorn ses som en garant att värderingar, balans- och resultaträkningar överensstämmer med verkligheten. En oberoende part som granskar redovisningen är tänkt att minska transaktionskostnader samt ge intressenter och användare information som är tillförlitlig. Att välja rätt revisor för företaget kan vara en viktig del i bolagets framtida utveckling då revisorn har god insyn i verksamheten samtidigt som de ofta har erfarenhet från tidigare företag.

Krav på revisorsplikt infördes 1895 och innan dess var företagen okontrollerade. På den tiden fanns inga kvalifikationskrav på revisorerna och resultatet blev att få av revisorerna hade tillräckliga kunskaper inom bokföring för att hitta felaktigheter. Trots införandet av regleringarna växte antalet förskingringar och bedrägerier i företagen. För att stävja det införde Handelskammaren år 1912 auktoriserade revisorer. Revisorns oberoende i förhållande till sina klienter var en viktig fråga redan vid införandet av reglerna. (Wallerstedt, 2001)

Lagar och regler har varit i ständig förändring sedan dess, senast i slutet av 2018. Då omarbetades lagarna kring revision för att öka trovärdigheten och därmed oberoendet för revisorer. Förändringarna som infördes innebar bland annat att företagen är tvungna att byta revisor efter en viss period. Andra förändringar var att karenstiden för påskrivande revisor till företag av allmänt intresse förlängs till fem år. Det infördes dessutom skärpta regler för vad en revisor får göra under karenstiden i förhållande till kunden (Tidningen Balans, 2018). Förändringen innebar även att revisionsbyråers möjlighet att tillhandahålla konsulttjänster till det granskade företaget begränsades i form av en övre gräns för storleken på arvoden för rådgivningstjänster. Den senare delen kommer inte tillämpas förrän 2020. Begränsningen baseras på ett genomsnitt av revisionsarvodet över de tre senaste åren (Realtid, 2017).

Många av de nya kraven som införts har gjorts med hänsyn till företagets intressenter. Banker, investerare och andra användare av den finansiella informationen ska kunna lita på att informationen som finns i balans- och resultaträkningar ska överensstämma med verkligheten. I onoterade ägarledda företag ser intressenterna ofta annorlunda ut. Till skillnad från börsbolag ägs majoriteten av företaget av företagaren själv och personen sköter även den operationella driften. Då företaget saknar investerare och aktieägare minskar kravet på oberoende. Banker och övriga intressenters krav bör se liknande ut, men det är intressant att se hur ägarna resonerar vid anlitaandet av revisor. Sker anlitaandet för att uppfylla lagkraven och styrka ett oberoende mot kvarvarande intressenter eller vill de maximera kunskapsutnyttjandet hos sin revisor? Studien ämnar därför att studera hur ett onoterat



ägarlett bolag resonerar kring val av revisor eftersom flera grupperingar bland intressenterna ser annorlunda ut.

## 1.2 Problemformulering

Val av revisor är ett område som är saknat större studier, det finns däremot flera mindre i form av kandidat- och magisteruppsatser. Den mer omfattande forskningen som är gjord utfördes innan millennieskiftet. Cravens, Flagg och Glover (1994) visade att de främsta anledningarna till att välja en specifik revisor berodde på rykte, branschexpertis, struktur. Samtidigt visade Beattie & Fearnely (1998) att största anledningen till att brittiska börsnoterade bolag bytte revisor berodde på kostnader. Revisorns roll har sedan dess förändrats, främst på grund av nya lagkrav som ställer högre krav på revisorns oberoende. Att anlita en revisor idag innebär för företagen att de även får tillgång till tjänster som skatterådgivning, redovisningstjänster och deklarationstjänster. Tjänsterna sammanfattas som NAS och de tjänsterna har ökat de senare åren. Det innebär att revisionsbyrån blir mer inblandad i den dagliga verksamheten.

Den stigande andelen NAS beror till stor del på att företagen efterfrågar den kompetens som revisionsbyråerna besitter, men är också en av anledningarna till förändringar i lagstiftningen på senare tid. Schneider, Church och Ely (2006) visar att tidigare forskning inte givit ett entydigt svar om NAS påverkar oberoendet mellan revisor och företag. Exempelvis har forskaren visat att tilläggstjänster kan göra att kunskapsgapet mellan revisor och företag minskar då det ger en ökad insyn i den dagliga verksamheten. Det i sin tur ger kostnadsfördelar för företagen. Samtidigt menar Ashbaugh (2004) att det ekonomiska bandet som skapas då företagen väljer att köpa till NAS av revisionsfirman kan skada objektiviteten. Schneider et. al. (2006) menar att även om slutsatserna från tidigare forskning går isär beror det på hur tidigare forskare har kategoriserat NAS. Forskarna kommer fram till att det inte går att visa att enstaka tilläggstjänster påverkar intressenters syn på revisorns oberoende. Det som kan bevisas är att oberoendet anses starkare om tilläggstjänsterna utförs av en annan enhet än den som utför revisionen. Det har också styrkts av Abbott, Parker, Peters, och Raghunandan (2003). I deras studie visar de att noterade företag aktivt väljer att ha mindre andel NAS i företaget för att stärka oberoendet gentemot sina intressenter.

Diskussionen om revisorns oberoende och andel NAS i förhållande till revisionen har ett samband med valet av revisor. Det visar Svanström och Sundgrens studie (2012). Där studerar forskarna hur relationen mellan tjänster som ligger utanför revisorns lagstadgade plikt och revisorns uppdrag samspelar. Studien visar att det finns en positiv relation mellan hur länge revisorn har arbetat på företaget och tilläggstjänster som exempelvis redovisning från samma firma. Blomkvist, Johansson och Malmström (2016) har studerat revisorns roll i företag, men med fokus på innovativa företag. De visade att revisorn hade ett stort inflytande på strategiska beslut och dessutom utformningen av informationssystem. Revisorn fick en central roll i företaget och i dess utveckling.

Tidigare forskning har främst fokuserat på hur revisorns roll uppfattas av intressenter, försökt mäta oberoende när företagen har NAS och vad som får företag att byta revisor. Studierna är dessutom gjorda på större företag. Cravens et. al. (1994) genomförde en studie på val av revisor som visade på tre olika anledningar att ett företag väljer revisor. Sedan dess har få studerat området. Lagar och regler är under ständig förändring i revisionsbranschen och NAS har blivit allt vanligare.

99,9% av företagen i Sverige klassas som mindre bolag (mindre än 250 anställda) och 26,8% är bolag som har mellan 1-49 anställda. Majoriteten av bolagen är enmansbolag (Ekonomifakta, 2018). En stor del av den svenska ekonomin består därför av mindre bolag. Vi har identifierat ett forskningsgap i val av revisor i onoterade ägarledda företag och med tanke på den stora inverkan som företagen har på ekonomin så är det också relevant att studera forskningsgapet. Flera studier skriver att det saknas forskning inom området. I en studie gjord av Knechel, Niemi och Sundgren (2008) säger forskarna:

- *“...small-client markets may be a fruitful area to examine issues of auditor choice.”*

Området har sedan Knechel et. al. (2008) inte studerats speciellt mycket då Vanstraelen och Schelleman (2017) visade på samma forskningsgap:

- *“...despite the importance of smaller entities to the economy and capital markets, surprisingly little is known about these firms with respect to their accounting and auditing choices or the economic consequence of these choices”*

Studierna visar att det finns ett forskningsgap i hur mindre företag väljer sina revisorer vilket också identifierats. I uppsatsen görs därför en kvalitativ studie på hur onoterade ägarledda företag väljer sina revisorer och vad som påverkar valet.

### 1.3 Frågeställning

→ Vad påverkar valet av revisor i onoterade ägarledda företag?

### 1.4 Syfte

Studiens syfte är att beskriva och analysera vilka faktorer som påverkar onoterade ägarledda företags val av revisor. Studien ska analysera de likheter/olikheter som finns och utveckla en modell som förklarar val av revisor i onoterade ägarledda företag

## 1.5 Disposition



## 2. Referensram

---

*Referensramen behandlar tidigare forskning och teorier kring ämnet. Kapitlet inleder med grundläggande teorier samt revisionsprocessen och behandlar sedan forskning kring rådgivning, val av revisor, förväntningar och agent-teorier. I slutet av kapitlet finns en sammanfattning av teorierna samt en teori-modell.*

---

### 2.1 Revisionsprocessen och teorier kring revisorns roll

#### 2.1.1 Grundläggande teorier kring revision

Carrington (2016) beskriver fem olika teorier kring revision där de tre första ursprungligen kommer ifrån nationalekonomin.

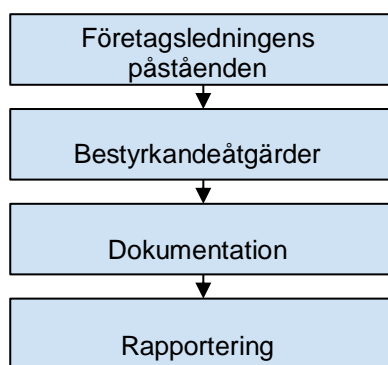
- *Försäkran* - Synen på revision grundar sig i principal agentteorin där revisorn är en del av försäkran att bolaget sköts som ägaren vill.
- *Förbättring* - Ur denna teori anser Carrington (2016) att revisorn ses som en informationsförmedlare snarare än försäkran. Revisorn har en mer aktiv roll i att förbättra informationen till intressenter.
- *Försäkring* - Försäkringsteorin menar att revisorn blir ansvarig för fel och kan då förflytta risken från företagsledare till revisorn. Skulle oriktigheter dyka upp inom revisorns ansvarsområde finns möjligheten att stämna revisorn.

De sista två teorierna ur Carringtons bok (2016) kommer ursprungligen från det sociologiska perspektivet.

- *Komfort* - Teorin kring komfort innebär att användarna och investerare ska uppleva komfort när de står inför ett beslut grundat på revisorns uppgifter. Här ska problem inte lyftas externt utan lösas internt då en ören revisionsberättelse innebär att revisorn misslyckats med komfort.
- *Legitimering* - Legitimering menar att revisorns godkännande av redovisningen också ger en trovärdighet och legitimitet i de finansiella siffrorna. Legitimitet handlar om att vara i samklang med samhällets normer och etiska regler.

#### 2.1.2 Revisorns roll

För att revisorn ska kunna ge en ren revisionsberättelse krävs att revisorn har studerat orosmoment i det reviderade bolaget. Carrington (2016) beskriver revisionsprocessen huvudsakligen i fyra steg.



**Figur 1.** Revisionsprocessen (Carrington, 2016)

Företagsledningens påståenden innebär att revisorn måste studera om tillgångar existerar, om de är rätt värderade och att transaktioner har ägt rum. För att revisorn ska kunna vara säker på att de finansiella rapporterna stämmer överens med verkligheten behöver revisorn därför revisionsbevis. Revisionsbevis fås genom fysiska bevis, kvitton/dokument, analytiska granskningar, branschnyckeltal, förfrågningar till banker eller leverantörer. När revisorn säkerställt ledningens påståenden dokumenteras upptäckterna. När revisorn känner att tillräckligt med bevis samlats in lämnas revisionsberättelsen där eventuella upptäckter ska tas med. Anser revisorn att det inte finns några väsentliga fel lämnas en standardiserad revisionsberättelse.

### 2.1.3 Oberoende

I europeiska och internationella regelverk delas oberoende upp i faktiskt oberoende och synbart oberoende. Faktiskt oberoende innebär:

- *“Det tillstånd som tillåter att en slutsats kan avges utan påverkan av faktorer som skulle kunna ha ett inflytande över professionellt omdöme, vilket innebär att en person kan uppträda med integritet, vara objektiv och förhålla sig professionellt skeptisk”* (FAR 2016a)

Synbart oberoende innebär:

- *“Undvikande av fakta och omständigheter som är så betydelsefulla att en omdömesgill och informerad tredje man, som beaktar alla särskilda fakta och omständigheter, sannolikt skulle dra slutsatsen att integriteten, objektiviteten eller professionell skepsis hos ett revisions- eller redovisningsföretag, eller en medlem i revisionsteamet, har äventyrats.”* (FAR 2016a)

Bazerman, Morgan och Loewenstein (1997) argumenterar för att det skulle vara ovanligt att revisorer samarbetar med sina klienter för att medvetet ge ut falsk redovisningsinformation. Forskaren visar att misslyckanden är en naturlig del av relationen mellan revisorn och klienten. Enligt forskaren är det under nuvarande institutionella upplägg ur en psykologisk synpunkt omöjligt att behålla sin objektivitet. Många svårigheter uppstår eftersom revisorn anlitas, betalas och sparkas av den som de granskar. Misslyckande i revisionen är oundvikliga, hur ärliga revisorerna än är. Bazerman et. al. (1997) anser också att revisionen är den bransch där opartiskheten är viktigast.

När det gäller om oberoendet påverkas av att klienterna är viktiga för revisionsbyrån är resultaten tvetydiga. I en studie gjord i Australien, hittades inga bevis för att oberoende äventyras för viktiga klienter (Tepalagul och Lin, 2015). Det visades också en studie gjord i Norge. Det saknades dokumenterade bevis för att revisorer med högre avgifter är mer benägna att äventyra sitt oberoende. En studie av Chi, Douthett Jr och Lisic (2012) som gjorts på taiwanesiska bolag har bevisat att revisorer kan äventyra sitt oberoende för viktiga klienter. Studien visar att det endast gäller mindre revisionsbyråer.

#### 2.1.4 Rådgivning

Arruñada (1999) studerade hur tillämpningen av NAS påverkade revisorernas oberoende. Fördelarna för företag att använda sig av samma revisionsbyrå när de är i behov av NAS är att de sparar pengar. Studien visar att kostnaden för tjänsterna blir mindre tack vare *knowledge spillovers*. Det betyder att revisorerna kan dra nytta av den information som framkommer vid exempelvis skatterådgivning eller redovisning. NAS är viktigt för mindre revisionsbyråer då informationsutbytet underlättar de övriga tjänsterna. Däremot visar forskaren på att större revisionsbyråer inte har samma nytta av *knowledge spillovers* som de små då de större byråerna har olika divisioner eller enheter för varje tjänst. Istället för *knowledge spillovers* om en specifik klient besitter de större byråerna mer generell kunskap om tidigare klienter eller om marknaden. Arruñada (1999) diskuterar istället att fördelarna med de större firmorna är att de får en speciell inblick i verksamheten. Forskaren menar att den generella kunskapen kan vara bra då vi går mot mer komplexa organisationer och en mer globaliserad värld. Det är även av vikt att poängtera att olika byråer har olika kvalitet på sin revision. DeAngelo (1981) visade att större byråers revision, mätt i antal kunder, uppfattades av allmänheten att vara av högre kvalitet än de mindre byråernas revision.

Arruñada (1999) menar att det inte finns några studier som visar att det finns ett samband mellan en minskning av revisorns oberoende och NAS. Däremot visar tidigare studier indikationer på det motsatta. Antle, Griffin, Teece och Williamson (1997) gjorde en studie på avgifter relaterade till anmälningar gjorda mot de större byråerna. Där kunde forskarna visa att antal anmälningar angående revisionen minskade när avgifter för NAS ökade under 1990-1996.

Schneider et. al (2006) anser att de personer med insyn är de som utför redovisningen i företaget. Det har gjorts studier på hur redovisningsekonomerna uppfattar revisorns oberoende. Slutsatserna från de studierna (Lavin [1976]; Dykxhoorn och Sinning [1981] hänvisade i Schneider et. al. 2006) visar att redovisningsekonomerna uttrycker en oro endast vid vissa NAS, bl.a. vid stort inflytande av löpande redovisning och bokföring. I den senare studien visar forskarna att den publika uppfattningen inte påverkas av vilken typ av NAS det berör. Däremot uttryckte redovisningsekonomerna en oro för legal rådgivning.

Även om tidigare studier gör skillnad i hur NAS påverkar revisorns oberoende kan det bevisas att intressenter tycker det har en påverkan på förtroendet. Frankel, Johnson och

Nelson (2002) har i sin studie visat på att en illustrering av NAS i rapporteringen har en negativ påverkan på aktiekursen för företaget. Ashbaugh (2004) menar i sin artikel att även om forskningen inte visar ett gemensamt svar finns det en oro från intressenterna kring tillgodohavandet av NAS hos revisionsbyråerna vilket har föranlett diskussionen om revisorns oberoende. Oron som Ashbaugh (2004) lyfter visar sig även kunna appliceras på revisionsutskottet på noterade företag i USA. Abbott et. al. (2003) visade att företag med oberoende ledamöter i revisionsutskottet hade en lägre andel NAS. De menar att noterade företag valde bort NAS för att styrka oberoendet gentemot marknaden och företagets intressenter.

I andra fall visar forskningen att rådgivning från revisorer går utanför de traditionella rådgivningstjänsterna som klassas som NAS. Blomkvist et. al. (2016) studerade hur revisorer används av företagare i innovativa snabbväxande bolag. De visade på ett stort samarbete mellan de innovativa företagen där vikten av information från bokföringen kunde användas till att styra verksamheten.

- *“Auditors play a critical role in guiding strategic actions in innovative firms in line with the accounting logic.”*

De innovativa företagen saknade ofta kompetent personal för att ta besluten, delvis för att de var i en tillväxtfas. Forskarna visade att revisorn fick en central roll i företaget. Bland annat i rapporteringar till intressenter, men även i kompetensutvecklingen för företagarna själva. Revisorerna bidrog även till beslut om investeringar då innovativa företag ofta har en mer osäker framtid än utvecklade företag. Rollen som revisorerna fick var mer central än de NAS som beskrivit i tidigare studier.

## 2.2 Principal agent-teorin

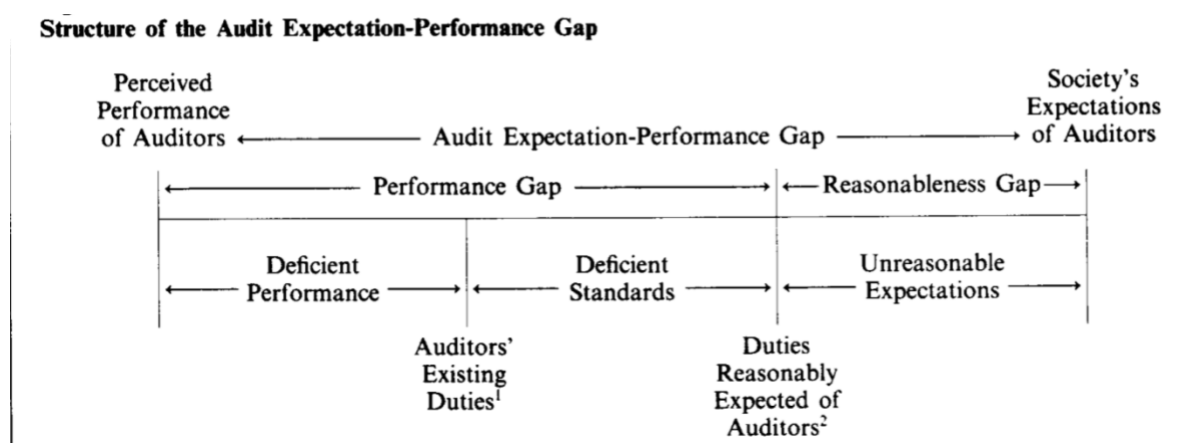
Principal agentteorin grundar sig i informationsasymmetri. Det innebär att den ena parten vet mer än den andra parten och kan dra nytta av det. Grossman och Hart (1983) beskrev problemet som två parter i en riskfylld miljö. Agenten kan i det här fallet göra saker som principalen inte ser. Handlingarna som agenten åtar sig påverkar eventuell utdelning eller fördelning av pengar i slutändan. Problematiken som uppstår är hur kontraktet ska utformas för att minska riskerna som uppstår mellan agenten och principalen. Principalen vill att agenten ska bete sig efter dennes önskemål och på så sätt erhålla sin del av belöningen.

Parkash och Venable (1993) studerade sambandet mellan principal agent-teorin och NAS. Tidigare studier visar att de granskade bolagen i många fall ville kompensera för NAS som bolaget köpte av revisionsbyråerna, då det utåt sett kunde uppfattas som att oberoendet försvagades. I studien kan forskarna visa på att de granskade uppvisar en tanke bakom andel NAS i förhållande till totala kostnader för att minska principal agent-problematiken. Detta trots att det tidigare visat sig att aktieägare inte lägger vikt vid andel NAS-kostnader i relation till totala revisionskostnader.

Anledningen till revisionskostnaderna redovisas i boksluten är för att revisorn ses som agenten i teorin. Forskaren menar därför att storleken på avgiften är ett sätt att beskriva kvaliteten på revisionen. Detta trots att tidigare forskning pekar på att alla företag hos samma revisionsbyrå får samma kvalitet på sin revision. (Firth, 1997)

### 2.3 Förväntningsgap

Porter (1993) ansåg att tidigare studier kring förväntningsgapet var för snäva och att gapet mer handlade om samhällets förväntningar och revisorns prestation. Revisorns prestation var inte den egentliga prestationen utan den upplevda prestationen ur samhällets synvinkel. Med den modifikationen illustrerade Porter problemet i **Figur 2**.



**Figur 2.** Illustration över förväntningsgapet inom revision. (Porter, 1993)

Figuren illustrerar två större komponenter.

1. en skillnad mellan samhällets förväntningar och vilken prestation de rimligen kan förvänta sig av revisorn.
2. den rimliga prestationen som samhället förväntar sig och vad de upplever att de får.

Den senare delar forskaren in i två mindre undergrupper där forskaren skiljer ser på vad samhället kan förvänta sig i relation till de regleringar som finns samt hur standardprestationen skiljer sig mot samhällets förväntningar. Resultaten i Porters (1993) studie visar att många av de förväntningar samhället har på revisionen lämnas utanför och bidrar till en större skillnad mellan förväntad och upplevd prestation. Flera av åtgärderna som samhället förväntar sig (34%) är förväntningar som forskaren klassat som orimliga.

Humphrey, Moizer och Turley (1993) studerade förväntningarna närmare genom en case-study i Storbritannien. De beskrev förväntningsgapet som skillnader i förväntningar från icke-revisorer och revisorernas uppfattning av vad de ska göra. Forskarna har genom frågeformulär studerat flera olika parter kring deras förväntningar i olika situationer. I forskarnas studie framkommer att det finns avvikelser som anses vara mer eller mindre viktiga i revisionen. Åsikterna delas upp beroende på vilken yrkesgrupp som de representerar, *revisorer, redovisningsekonomer, investeringsanalytiker, ekonomichefer, banktjänstemän och journalister*.



De största avvikelserna i studien är bland annat att revisorer och redovisningsekonomer anser att förväntningarna på revisionen är för höga. Revisorerna och redovisningsekonomerna har liknande förväntningar i nästan alla frågor samtidigt som de resterande fyra kategorierna också tycker lika med vissa undantag. Den enda punkten som nästan alla håller med om är att revisorn ska hitta vägar att effektivisera ledning och styrelse.

I Humphrey et. al (1993) studie visar forskarna att det finns stora avvikelser i hur inblandad revisorn ska vara i styrningen. Banktjänstemän, investeringsanalytiker och journalister tycker att revisorn ska se till att företagets styrs effektivt. Samma respondenter tycker att revisorernas arbete påverkas av att de vill göra ledningen nöjda. I studien framgår också att gruppen vill att revisorn ska se till att företaget inte hotas av konkurs. De vill dessutom att revisorn säkerställer att balansräkningen ska ge en rimlig värdering av företaget, något som revisorerna och redovisningsekonomerna inte håller med om.

## 2.4 Lagar och regler

Säkerställandet av revisorns oberoende finns reglerat i svensk lag. I Revisorslagen kallas oberoendet för opartiskhet och självständighet. Revisionen regleras i flera olika lagar bland annat Revisionslagen (SFS 2001:883) och Aktiebolagslagen (SFS 2005:551). Förutom lagar finns också regler som ges ut av FAR. Det är en branschorganisation för revisorer, redovisningskonsulter, skatterådgivare, lönekonsulter och specialister (FAR u.å.). FAR översätter International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) etikkod till svenska. Alla medlemmar i FAR ska följa etikkoden från IESBAS så länge den inte bryter mot svensk lagstiftning. Något som utmärker revisions- och redovisningsbranschen är att utövarna agerar i allmänhetens intresse vilket innebär att det inte är enbart fokus på kunden eller arbetsgivaren (FAR, 2016b).

I Aktiebolagslagen och Revisionslagen står det att revisorns uppgift är att granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Revisorn utses av företaget/bolagsstämman. Bara de som är godkända eller auktoriserade av Revisorsinspektionen kan vara revisor. I 17§ finns bestämmelser om jäv, som till exempel att revisorn inte får vara aktieägare i företaget som den ska granska. Den som är revisor får heller inte enligt tredje punkten vara nära släkt med ägare eller någon i företagsledningen. I 21a§ i Revisionslagen står det att en revisor heller inte får företräda den granskade firman i ekonomiska angelägenheter (SFS 2001:883). En revisor är skyldig att vidta åtgärder vid misstanke om brott begångna av styrelseledamot eller den verkställande direktören inom ramen för bolagets verksamhet. (SFS 2005:551; SFS 1999:1079)

I 20§ i Revisorslagen behandlas revisorns oberoende.

- *“En revisor skall i revisionsverksamheten utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Revisionsverksamheten skall organiseras så att revisorns opartiskhet, självständighet och objektivitet säkerställs.”*

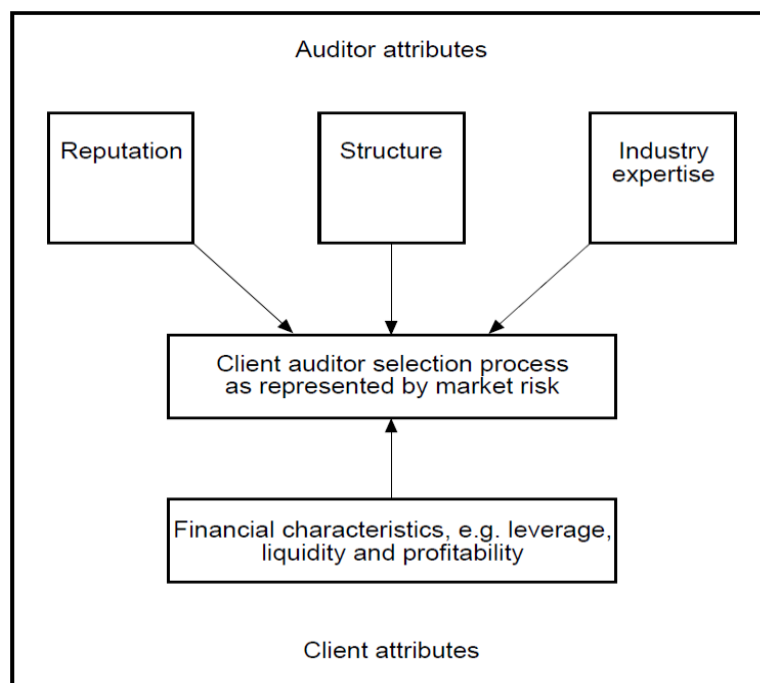
I 21§ uppges att revisorn innan varje uppdrag måste prova om det finns omständigheter som kan äventyra revisorns opartiskhet och självständighet. Det står också att revisorn kan vidta åtgärder för att förhindra att revisorns opartiskhet och självständighet kan ifrågasättas och i så fall ändå anta uppdraget. (SFS 2001:883)

I Europaparlamentets förordning finns specificerat vilka tjänster som är förbjudna att tillhandahålla vid revision. I Revisorslagen finns undantag från vissa av förbuden. (SFS 2005:551). Dessa är definierade i 21b§ och handlar främst om hjälp i skattefrågor.

## 2.5 Val av revisor

En studie av Pittman, & Fortin (2004) gjord i Kanada visar att nya publika bolag som väljer en stor revisionsbyrå ökar trovärdigheten för den finansiella redovisningen, vilket gör att företaget kan sänka sina räntekostnader. När företaget blir mer erfarna kan de istället få trovärdighet genom sitt rykte och är inte lika beroende av trovärdigheten från revisorerna. Vanstraelen et. al. (2017) menar att i länder där det är frivilligt att anlita en revisor så ser valet annorlunda ut. Företag som väljer att ha revisor beror på vilken storlek, komplexitet, kapitalstruktur och vilken bransch de verkar i. Valet av revisor blir mer behovsanpassat. Forskaren menar att anlitaandet av revisor kan påverkas av kontrakt där leverantörer eller myndigheter ställer krav på revisorer eller för att motverka konflikter. Studien visar även att valet kan påverkas av ägare som vill ha hjälp med att effektivisera verksamheten och få rådgivning kring verksamhetsutvecklingen. Revisorn får ofta en större roll än att bara medverka vid bokslut. Att ha revisor när det är frivilligt sänder också en signal till intressenter och kan få en positiv påverkan på företag i form av lägre räntor, högre kreditbetyg och har lättare att få lån.

I en studie av Cravens et. al. (1994) görs ett försök att studera vilka attribut som påverkar valet av revisor. Studien visar att bolag väljer revisorer som matchar bolagets ledarstil. De större revisionsbyråerna förknippas med hög kvalitet på revisionen. Men väldigt lite är känt om sambandet mellan rykte och revisionens kvalitet. Forskarna har tagit fram en figur som visar vilka faktorer som påverkar processen vid val av revisor.



**Figur 3.** Cravens et. al. (1994) Factors Which Influence the Auditor Selection Process.

Beattie et. al. (1998) har gjort flera studier om varför företag byter revisor. Studierna är gjorda i Storbritannien på börsnoterade företag. Den vanligaste anledning till att byta revisor är på grund av höga kostnader för revisionen. När företagen väljer en ny revisor är kostnadsnivån den viktigaste aspekten. Relationen med revisorn är viktigare än den erbjudna servicen. När företagen däremot valde vilka revisionsbyråer som företaget ville få in anbud från var det inte kostnaderna som var den viktigaste faktorn.

Teoretiska och empiriska studier har slagit fast att det finns ett ekonomiskt värde i att anlita en revisor. Generellt brukar valet av revisor baseras på kostnad, kvaliteten på revisionen, eller båda två. Valet och även beslutet att ibland byta revisor är komplext. Tidigare studier har försökt att förklara valet av revisor med hjälp av principal agentteorier. Vissa studier har föreslagit att efterfrågan på revision med hög kvalitet beror på flera saker och inte enbart tillgängliggör externt kapital. Revisionen kan hjälpa företagsledare att öka effektiviteten i företaget eller få bort informationsasymmetrin i den interna rapporteringen. Tidigare forskning visar att stora byråer förknippade med högre avgifter. (Knechel et. al., 2008)

Behn, Carcello, Hermanson och Hermanson (1997) observerade att företag är mer nöjda med sin revision om revisorn är mottagliga för företagets behov och om revisionsbyrån involverar ledande personal i revisionen. Följaktligen kan valet av revisor i olika sammanhang bero på mer komplexa faktorer än bara att reducera principal agentkostnader, särskilt i företag som är små eller onoterade (Knechel, et. al., 2008). I en tidigare studie hittades skillnader i hur små företag valde revisor baserat på tillgångar, skulder och rörelsekostnader. De minsta företagens val av revisor beror mest på komplexiteten och den egna verksamheten. Mellanstora företag väljer revisor baserat på deras behov av extern finansiering. I en

undersökning gjord i Finland av Knechel et. al. (2008) kom forskarna fram till att de minsta företagen som valde att anlita en auktoriserad revisor gjorde det på grund av att organisationen var komplex. Komplexiteten mätes i omsättningens storlek och antalet anställda.

## 2.6 Sammanfattning av referensram

Carrington (2016) beskrev flera olika synsätt på revisionen där de nationalekonomiska perspektiven tog sin grund i principal agentteorin. Revisorn ses som en försäkrans mot felaktigheter som uppstår antingen på grund av brister i revisionen eller felaktiga uppgifter från ledningen. Revisionen ska antingen upptäcka detta eller kan ledningen stämma revisorn. Anlitandet av revisorn kan ses som en riskminskning enligt Grossman et. al. (1983). Valet av revisor och revisorns roll ses i forskningen som en riskminimering och tanken med revisorn är att informationen från företaget ska vara styrkt av en tredje person. Bazerman et. al. (1997) menar dock att det är svårt att vara objektiv då revisorn anlitas, får betalt och sparkas av företagen som revideras. En konsekvens av det är att forskningen ofta fokuserar på revisorns oberoende och hur det uppfattas av allmänheten.

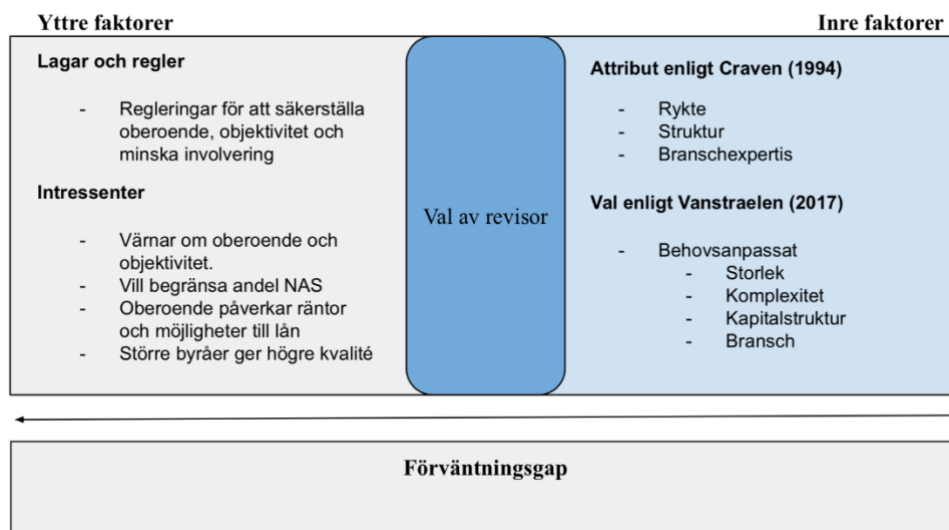
Flera studier har sedan undersökt om oberoendet som principalen kräver påverkas av att företagsledare använder sig av NAS. Arruñada (1999) kunde inte bevisa att NAS påverkar revisorns oberoende negativt, men visade däremot att kostnaderna för de samlade tjänsterna minskade på grund av knowledge-spillovers. Detta var mer viktigt för de mindre byråerna då tjänster utöver revisionen gjorde att de krävdes mindre tid att granska den slutliga revisionen. Trots att tidigare forskning inte kunna visat ett entydigt svar på om NAS påverkar oberoendet negativt kan Frankel et. al (2002) visa att intressenter åtminstone inte tycker att det styrker oberoendet. Detta uttrycks även i Ashbaughs (2004) studie.

Intressenternas krav på oberoende har därav drivit på ändringar av lagar kring revisorns oberoende. Förändringarna har medfört att det nu är krav på revisorsrotation, striktare riktlinjer och hur mycket revisionsfirmorna får ta i avgifter för tjänster utanför revisionen. Lagkraven säkerställer att revision inte utförs när det finns ekonomiska intressen, relationer och rådgivning i juridiska frågor för att öka oberoendet. Abbot et. al. (2003) visade att oberoende revisionsutskott i noterade bolag i USA försökte minska på andelen NAS i förhållande till revisionsutgifterna vilket tyder på att tilläggstjänsterna borde ha en mindre inverkan i valet av revisor.

Det tillstyrks även av Cravens et. al. (1994) som i sin modell visade på att valet av revisor huvudsakligen grundar sig i tre olika aspekter: revisorns rykte, strukturen på byrån och den branschexpertis som revisorn besitter. Sedan dess har dock förändringar skett och Vanstraelen et. al. (2017) studerade valet av revisor hos privata företag. Forskaren visade att marknader som frivilligt fick anlita revisor påverkades av typen av företag. Storlek, inriktning och bransch var egenskaper som påverkade valet, men specifika kontraktsituationer där det var krav på revisor kunde också inverka på valet av revisor. Forskaren visade att revisorn ofta fick en central roll i företagen och hade uppgifter som var

mer långtgående än revision vid boksluten. Det stämmer överens med det Blomkvist (2016) studerat där forskaren kunde visa att innovativa företag hade stor nytta av sin revisor.

Sammanfattningsvis påverkas valet av två olika faktorer, yttre och inre. De yttre faktorerna påverkas av lagstiftning och intressenter där båda parterna vill ha oberoende och objektivitet mellan företag och revisor. Det begränsar företagets valmöjligheter och syftet är legitimitet till samhället. De inre faktorerna påverkas av behov och typ av företag enligt Vanstraelen et. al. (2017). Cravens et. al. (1994) menar att valet är mer egenskapsstyrt och de påverkande faktorerna är revisorns rykte, struktur och branschexpertis. Förväntningsgapet kan sedan uppstå i valet beroende på hur de inre och yttre faktorerna samspelar, men även vilka typer av förväntningar som företaget har (Humphrey et. al, 1993).



**Figur 4. Teori-modellen.** Samspelet mellan inre och yttre faktorer som påverkar valet av revisor. Förväntningsgapet uppstår om de yttre faktorerna får för stor del eller om förväntningarna som företagen har är för stora.

## 3. Metod

---

*I metodavsnittet motiveras valet av metod, vetenskaplig metod och ansats. Avsnittet beskriver tillvägagångssättet för datainsamlingen, utformning av intervju och hur bearbetning av datan gått till. Validitet, reliabilitet och etiska överväganden som gjorts diskuteras i slutet av kapitlet.*

---

### 3.1 Metodval

Vi har valt att göra en intervjustudie där vi studerar onoterade ägarledda företags val av revisor. Studien vill visa de bakomliggande faktorerna till hur ägarledda företag väljer revisor och vad företagarna anser är viktigt. Intervjuerna är en viktig del för inhämtning av den datan. Vi har valt studera onoterade ägarledda företag då det är ett område som är förhållandevis utforskat. Företagarna är både ägare samt styr företagen vilket gör att intressenterna ser olika ut i jämförelse med noterade företag där ägarkretsen ofta saknar inflytande i den operationella verksamheten. Ett ägarlett bolag definieras enligt Svenska Standardbolag (u.å):

- “Ägarledda är vanligtvis mindre aktiebolag där ägarna både styr och arbetar i företaget...”

Vi har tolkat de ägarledda företaget som ett företag där ägaren har bestämmande inflytande, vanligtvis över 50% i röstantal och är operationellt verksam i ledande befattning. Kravet på att anlita revisor omfattar dock inte alla företag. Revisor måste finnas när ett bolag uppnår vissa kriterier.

- Fler än tre anställda
- Mer än 1 500 000 i balansomslutning
- Omsättning på över 3 000 000

Är två av tre kriterier under två på vart följande år uppfyllda ska revisor finnas i företaget. Uppfylls inte de kraven är anlitaandet av revisor frivilligt (Bolagsverket u.å). En revisor ses ofta som kompetent i företagande och kan vara en katalysator för bolag att fortsätta växa eller för att utveckla bolaget till mindre risktagande och mer vinstgivande. Metodvalet medför att vi får företagare som varit med och beslutat om anlitaandet av revisor och även i utvecklingen av företaget. Med intervjuer kan vi diskutera direkta och indirekta faktorer som påverkat valet och hur de ser på revisorns roll i verksamheten.

#### 3.1.1 Vetenskaplig ansats

Vi har valt en abduktiv ansats i studien. Den abduktiva ansatsen fokuserar på att med hjälp av befintlig teori och ny empiri ta fram nya modeller. Inför insamlingen av empirin studerades

området för att få en förståelse för tidigare forskning. Teorin har sedan kompletterats med nya teorier och forskning för att förstå de resultat som framkommit. Avsaknaden av tidigare forskning gör att ansatsen passade studien. Olsson och Sörensen (2011) beskriver abduktion som en blandning av induktion och deduktion. Induktion innebär att forskaren utifrån upptäckter skapar en sammanställning i slutet av arbetet som kan skapa nya teorier. Det är vanligt när kvalitativa studier görs. Modellerna som är relevanta för studien är från 1994 och tanken med ansatsen är att stora förändringar i lagar, regler och revisorns roll har förändrats sedan dess. Med teorin som inhämtats har vi gjort ett sammanfattande kapitel där vi utformar en teori-modell (Figur 4).

Teorimodellen ligger sedan till grund för resterande del av studien och intervjuguiden har utformats efter den för att få fram relevant empiri inom området. Empirin som samlats in tolkas genom teorimodellen och leder till att förändringar måste göras i modell och empiri. Den abduktiva ansatsen gör att modellen inte är färdigutvecklad förrän empirin är insamlad.

### **3.1.2 Vetenskaplig metod**

Fenomenet i studien studeras med hjälp av intervjuer från sex utvalda företag vilket gör att studien då blir kvalitativ. Jacobsen (2002) beskriver den kvalitativa metoden som en flexibel undersökning. Frågeställning kan justeras efter hand då ny data inkommer för att bättre beskriva fenomenet eller situationen som studeras, vilket passar bra med den abduktiva ansatsen vi valt i denna uppsats. Den kvalitativa metoden möjliggör studerandet av relationen mellan ägare och revisor på en djupare nivå. Även om företagen inte uttryckligen resonerat kring valet kan det påverkas av vad de anser är viktigt med revisorns roll.

Nackdelarna med den kvalitativa ansatsen är att den är resurskrävande. Den lägger dessutom stor vikt vid urvalet av data. Hur vet forskaren att datan som analyserats är representativ för en större population och att det inte är unika fenomen de studerar? Forskaren måste ställa sig frågor om hur stor sannolikheten är att upptäckta fenomen skulle kunna överföras till andra situationer eller enheter (Denscombe, 2009). Dessutom blir studien ofta påverkad av författarens bias. Åsikter och tidigare erfarenheter är lätt att väva in i analysen vid kvalitativ forskning. Författaren menar att forskaren har två olika val, att forskaren antingen distanserar sig från jaget eller redogör för jagets tidigare erfarenheter så att läsaren av studien då kan förstå vilka personliga värderingar studien har. I den här studien har vi valt att bortse från eventuella bias för att få en objektiv inblick. Studiens område är inget vi är bekant med sedan tidigare vilket skulle minska risken för bias enligt forskaren.

## **3.2 Litteraturgenomgång**

I referensramen har artiklar främst identifierats genom sökningar på Google Scholar och OneSearch, en sökmotor för vetenskapliga artiklar tillhandahållen av Högskolan i Halmstad. Fördelarna med att söka på Googles sökmotor är att vi har kunnat sortera publikationerna efter popularitet, det vill säga hur många gånger artiklarna har blivit citerade i andra studier. På det sättet har vi hittat välrenommerade artiklar och de som inte gick att nå via Googles sökmotor direkt gick ofta att hitta genom inloggning på Högskolans sökmotor. Vi har också

tagit hjälp av Stadsbiblioteket i Halmstad för att få fram relevant litteratur inom området. De böcker som har funnits till hands är främst lagböcker där regleringar kring revisorns roll beskrivs på ett bra sätt.

Det är enligt Bell (2006) viktigt att säkerställa att inhämtad information inte innehåller skevheter eller att studien är utförd på ett sätt som passar problemställning och syfte. En del av den problematiken undantas när sökningen görs på Google Scholar. Det är då enkelt att se vilka publikationer som citerats mest och forskaren kan dessutom se i vilka studier som den har citerats i. Det ger forskaren hjälp i att avgöra om studien är relevant och att teorierna är accepterade av allmänheten.

Sökord: *knowledge gap, principal agent audit, audit in SMEs, NAS audit SMEs, Audit selection, Audit selection process, auditor choice*

### 3.3 Datainsamling och urval

#### 3.3.1 Datainsamling

Insamlingen av den empiriska datan har skett genom semistrukturerade intervjuer (se avsnitt 3.3.3). Intervjuerna har skett på företaget tillsammans med en ledande person. När det inte har varit möjligt med ett fysiskt möte har vi haft en telefonintervju med företagarna. Förtroendet med datan får vi genom utformningen av frågorna till intervjuerna samt inspelning av intervjuerna vilket gör att vi enklare kan utstaka mönster och repetitiva svar från respondenterna. Den insamlade empirin har medfört att vi utvärderat tidigare studerad teori och gör vissa förändringar beroende på vad som framkommer i den empiriska insamlingen.

#### 3.3.2 Urval

De studerade bolagen söktes fram genom Alla bolag (2019). Där kunde vi genom sökkriterier välja ut bolag som var relevanta för vår studie. Urvalskriterierna var sex företag med:

- Omsättning mellan 5 – 50 MSEK
- VD och styrelseordförande var samma person
- Hade revisor enligt Alla bolag (2019)

Vi valde sex företag där VD och styrelseordförande var samma person för att på ett säkert och enkelt sätt kunna säkerställa att företaget var ett ägarlett företag. Vi valde bolag med en omsättning på minst fem miljoner för att de med marginal skulle uppfylla revisorskravet på tre miljoner och därmed öka sannolikheten för att företaget hade en revisor. En övre gräns på femtio miljoner valdes dels för att få en spridning på företagen och för att det var en avgränsningsnivå på Alla bolags hemsida. Den övre gränsen valdes också för att skillnaden mellan företagen inte skulle bli för stor då större organisationer innebär fler personer med inflytande över den operationella verksamheten. Omsättningskillnaden gjorde att storleken



på bolagen blev olika. Tanken bakom skillnaderna mellan bolagen var för att få en djupare förståelse för om bolag med olika strategier och storlek såg annorlunda på valet av revisor. Bolag med större omsättning har troligen större möjligheter att ha egna ekonomer, medan de bolag med mindre omsättning eller marginaler kanske drog in på de kostnaderna. Urvalet gav oss möjligheten att få en djupare förståelse varför och vilka faktorer som påverkade valet. Att de studerade företagen är verksamma inom olika branscher var för att se större mönster och undvika branschspecifika faktorer som eventuellt inverkar på valet av revisor.

Urvalet påverkades till en viss del av bekvämlighetsurval då tid och resurser var begränsade. Företagen som valts har därför sin verksamhet i närheten av studieorten Halmstad och några av företagen är också tips från företagare vi har intervjuat vilket gör att vi inte kan säga att det är ett slumpmässigt urval. Vi har valt att ha företagen anonyma då revisorn ibland står nära företagsledare och företagen och relationen har fortlöpt under lång tid. Anonymiteten gör att ägarna förhoppningsvis delade med sig av information som annars kan vara känslig för företagaren. Det kan röra sig om relationer till revisorn eller inblandning som gör att revisorns objektivitet kan ifrågasättas enligt de lagkrav finns.

### **3.3.3 Intervju**

Vi har i den här studien valt att studera vad som påverkar valet och vilka faktorer som är viktiga. Valet av de semi-strukturerade intervjuerna har gjort att vi kunnat samla in åsikter och erfarenheter av företagarna. Vi ansåg att de semi-strukturerade intervjuerna skulle innebära mer öppna diskussioner där företagarna själva fick berätta om sina erfarenheter och hur processen med val av revisor såg ut. Det stämmer överens med fördelarna som Denscombe (2009) lyfter med semi-strukturerade intervjuer. Vi valde att intervjua den personen som ägde företaget och skötte den operationella driften för att frågorna skulle få så relevanta svar som möjligt.

I *Bilaga 1* går det att läsa hur vi har valt att strukturera upp intervjun. Vi har valt att dela upp intervjun i generella frågor, frågor kring förväntningar, hur rollen ser ut, om de förändrats och hur valet av revisorn såg ut. Under varje tema har vi öppna frågor vilket överensstämmer med Bryman och Bell (2017) rekommendation kring semi-strukturerade intervjuer. De teman som valts baseras på den teori-modell som gjordes i slutet av teorikapitlet (Figur 4). Frågorna är ofta ställda med "hur" och "varför" då en bra intervju ofta kännetecknas med att den intervjuade pratar mer än intervjuaren. På så sätt fick vi en öppen intervju där vi fördjupade med frågor om förtydligande, preciserande eller tolkande.

Intervjuerna var i tre av de sex studerade företagen genomförda fysiskt på företagens kontor. Övriga tre intervjuer gjordes via telefon. Oavsett om intervjuerna var fysiska eller inte så spelades samtliga intervjuer in efter samförstånd med företagarna. Fördelen med de fysiska intervjuerna var analysering av kroppsspråk och reaktioner. Det gav en mer avslappnad och öppen intervju till skillnad från telefonintervjuerna som blev mer faktainriktade och rakt på sak. Intervjuerna varade i 30 minuter +/- 10 minuter där de längre intervjuerna ofta var de fysiska.

### 3.5 Reliabilitet och validitet

Validitet handlar om att mäta av det som avses att mätas. I vårt fall har vi valt att studera problemet med hjälp av intervjuer. Det gör att vi får primära källor och att svaren inte är anpassade för något annat än det ändamål som vi har tänkt. Personerna som vi har valt att intervjua är de som äger och styr bolagen och som har det yttersta ansvaret i anlitaandet av revisor. Det gör att personerna som intervjuas har kunskap om vilka faktorer som påverkat valet. Nyckelordsanalysen bidrog till en bättre validitet samtidigt som kvalitativa intervjuer överlag ger mer utrymme för tolkning av författarna vilket skulle vara negativt.

Reliabiliteten stärks genom att vi förklarat tillvägagångssättet i metodkapitlet på ett utförligt sätt. Med avsnitt som metodval, ansats och analysmodell möjliggör vi för att återskapa studien så som vi gjort den. Reliabiliteten skulle kunna förändras om studien gjordes utomlands på grund av andra lagar och regler som styr vad som får och inte får göras. Olika länder kan ha olika syn på när revisionsplikten ska inträda.

### 3.6 Källkritik och etiska överväganden

Artiklarna som används är välrenommerade för att säkerställa att teorierna som används är accepterade av allmänheten. De vetenskapliga artiklarna är ofta tagna på liknande marknader med överensstämmande ekonomier för att vi ska kunna applicera de gentemot empirin vi samlar in. Riktlinjer och utgivanden av FAR är allmänt accepterade och följs av samtliga revisorer vilket gjort att vi använt oss av deras riktlinjer i vår studie. Samtliga intervjupersoner har ledande befattningar vilket ger en bra inblick i verksamheten. De semi-strukturerade intervjuerna gör att vi inte ska styra respondenterna i sakfrågor utan få dem att ge sin bild. På så sätt kan eventuella skevheter i undersökningen också minimeras.

I den här studien ska småföretagares förväntningar på revisorns roll studeras vilket kan påverka relationen däremellan om det framkommer oetiska aspekter. Vi har därför valt att behålla respondenterna anonyma. Anonymiteten kan öka den grad av information som respondenterna delger oss. Olsson et. al (2011) beskriver forskningens övergripande mål som att nya kunskap ska uppnås, öka förståelse och till och med påverka förändringsarbetet. Forskarna kan ställas inför olika typer av problem, ett av de problemen är att göra gott och inte skada. För att undvika skada har vi därför valt att hålla respondenterna anonyma då många av företagarna har haft sin revisor under lång period. Syftet med studien är att förstå företagares val av revisor och inte att sätta företag i en dålig position.

### 3.7 Analysmetod

Vi har valt att analysera datan företag mot företag. Datan kan då analyseras utifrån vilken typ av företag det är och hur ägarna har resonerat kring valet av revisor. Intervjuerna har spelats in och har bearbetas med hjälp av nyckelord för att enklare kunna se likheter och skillnader mellan företagen. Nyckelorden kategoriserades sedan i olika teman. Efter det har de olika teman delats in under huvudrubriker från referensramen. Denscombe (2009) beskriver processen med databehandling som en dataanalysspiral då forskarna blir förtrogna genom att gå igenom materialet flera gånger under processen för att rätta till och hitta nya synvinklar. Det viktiga behöver inte vara det som sägs utan forskaren måste även se "mellan raderna" för att hitta viktiga parametrar som kan vara bra för studiens slutsats.

## 4. Empiri

Empiriavsnittet presenterar inhämtad information från de företag som studien valt att intervjua. Intervjun med VD/ägare/företagare presenteras enskilt under den bokstav som bolaget tilldelats.

Företag	Oms MSEK (2017)	Anställda (2017)	Startat, år	Revisor sedan, år	Bransch
Företag A	8	7	1988	1988	Tekniska installationer
Företag B	13	30	2007	2007	Vård & omsorg
Företag C	6	4	2009	2009	Dryckesframställning
Företag D	37	15	2011	2011	Dagligvaruhandel
Företag E	5	10	2009	2009	Vård & omsorg
Företag F	23	8	1998	1998	Tillverkning

**Tabell 1.** Lista över studerade bolag och nyckelinformation.

### 4.1 Företag

#### 4.1.1 Företag A

Företag A är ett tjänsteföretag som fokuserar på tekniska installationer. VD för företag A har tillsammans med en kollega köpt företaget på senare år. Företaget har haft samma verksamhetsinriktning sedan starten. På kontoret finns VD och en deltidsanställd som kommer in och sköter ekonomin en dag i veckan. Ansvar för den löpande bokföringen delas mellan VD och den deltidsanställda. VD för företaget har tidigare arbetat med ekonomi i andra företag vilket gör att han ansvarar för kalkyler och offerter. I och med att företaget är lite mindre är även VD ute hos kunder en del av tiden. Bolaget omsätter ca 8 MSEK årligen.

När VD för företag A tillsammans med sin kollega köpte bolaget hade de en mindre revisionsbyrå. Valet av den revisionsbyrån var varken VD eller hans kompanjon med och valde. Före detta revisor sågs som extremt kunnig och proaktiv i sitt arbete vilket beskrevs som väldigt uppskattat av VD. Revisorn påminde om möjliga avdrag, saker de skulle tänka på och när det var dags för större saker som inlämning av deklaration, momsredovisning med mera.

Det kom senare fram att den tidigare VD på företaget hade fifflat med böckerna och pengar hade förvunnit. Personen som förskingrat pengar visade sig ha en koppling till den mindre revisionsbyrån vilket gjorde att företaget var tvungna att avsluta relationen med dåvarande revisor.

Eftersom avslutandet med den gamla revisionsbyrån var abrupt sa VD att de var tvungna att agera snabbt. Medfinansiären hade en avlägsen släkting som arbetade som revisor på orten, det föll sig därför naturligt att valet föll på denne. Det var en person som de kände och

anlitandet kunde ske snabbt utan att lägga massa tid på att leta efter en ny byrå enligt VD. Den nya revisorn arbetar på en av de större byråerna på samma verksamhetsort som företaget. Den större byrå har brister enligt VD. Till skillnad från tidigare revisor har nuvarande revisionsbyrå sällan tid för frågor och möten måste bokas för att få svar.

När valet av revisor bestämdes påstår företaget att de inte hade några förväntningar på att revisorn skulle vara en del av verksamheten. VD ansåg att när företaget var såpass litet så kan de inte förvänta sig att revisorn ska kunna verksamheten. VD säger senare att han önskar att arbets sättet var mer likt föregående byrå med proaktivitet, tips och hur de kunde minska riskerna med den privata ekonomin. Eftersom företaget är så pass litet finns det en stark koppling till den privata ekonomin för VD och delägaren. Företagare A efterlyser också att revisorn kunde ha mer erfarenhet om företagande i mindre bolag på grund av detta. Även om kontakten mellan revisor och företag sker sällan, cirka två gånger per år så säger företagaren att de varit betydligt mindre nöjda med valet av revisor och revisionsbyrå om de inte haft tillgänglighet till revisorns privata nummer. Det gör att de får tillgång till den rådgivning som de annars hade fått boka möte för att få. Rådgivning är ingen tjänst som företaget betalar för. De få gånger de ses som företagare och revisor diskuteras bokslutet.

Valet att ha kvar sin nuvarande revisor grundar sig också att kontakten med myndigheter blir enklare enligt företagaren. En större revisionsbyrå upplevs ha ett större värde för myndigheter som Skatteverket. Att det skett regleringar inom revisionsyrket märks inte av, mer än att det blivit betydligt fler papper att skriva under hos revisionsbyråerna.

#### **4.1.2 Företag B**

Företag B är ett tjänsteföretag inom vård och omsorg och är bland de större i sin kommun. Bolaget startade för 11 år sedan av den intervjuade personen. Företagaren hade då erfarenhet av branschen, men saknade kunskaper om företagande och ekonomi. Därför anställde företagaren initialt verksamhetschefer utifrån. Efter att bolaget haft en sämre utveckling tog företagaren själv över som verksamhetschef. Företagaren var då besviken på revisorn som inte hörde av sig och berättade att det var något som inte stod rätt till i företaget. Företaget fick mycket hjälp av företagets nuvarande revisor. När de anlidade sin nuvarande revisor var denne med och gick igenom vad som skulle sparas in på och vilka faktorer som företaget skulle titta på för att få ordning på ekonomin i företaget. Företaget har en anställd som jobbar fyra dagar i veckan med bokföringen och som har varit anställd på företaget i åtta år.

Företaget planerar att starta ett äldreboende och har skrivit ett avtal med en fastighetsägare. Fastighetsägaren ska bygga äldreboendet och Företag B driva det. I arbetet med detta har revisorn varit till hjälp med att se till att företaget har en buffert och en ekonomiskt stabil verksamhet där de kan växa. För att bygga äldreboendet har företaget investerat i några tomter. Vid bankbesöket hade revisorn tagit fram egna kalkyler och närvarade vid mötena med banken för företagets räkning. Det tror företagaren var en avgörande faktor att företaget fick lånet.

När företaget startade hade de en större revisor- och redovisningsbyrå. De valde den större byrån eftersom den rekommenderades av vänner. Till en början hade företaget inte några förväntningar om att få hjälp från revisorn med den operationella driften. Efter att företagaren valt att byta revisionsbyrå visste denne mer vad som skulle efterfrågas hos nästa revisor. Då tyckte företagaren det var viktigt att de hade kännedom om branschen. Det var också viktigt att de var lättillgängliga så att det var lätt att ställa frågor och att få tillgång till revisorernas expertis. Det var också viktigt att revisorn var kompetent och hade koll på förändringar i omvärlden.

Revisorn hjälper även företagaren med den privata deklARATIONEN vilket uppskattas. Företagaren har tre andra företag där revisorn också är aktiv. Företagaren har valt att ha revisor även i de företag som inte behöver det enligt lag. Detta gör de för att det ska bli "rätt" som företagaren uttryckte det. Att revisorn har insikt i alla företagarn gör att ägaren kan få ännu bättre råd gällande äganderätter och hur deklARATIONEN ska göras.

Ägaren berättar att det fanns ett intresse att köpa upp ett annat företag. Revisorn rådfrågades då om det eventuella förvärvet. Eftersom revisorn var revisor i det tilltänkta bolaget valde hen att avstå rådgivning kring förvärvet. Revisorn skulle ha suttit på två stolar i den affären. Nerkandet uppskattades då det visade på integritet och att revisorn inte äventyrade sitt oberoende. Att ha revisorn såpass tillgänglig är dyrare men ägaren tycker att det lönar sig eftersom företaget kan få mer hjälp från revisorn när ägarens kompetens inte räcker till i ekonomiska frågor. Det ger en också en trygghet att det blir rätt. Det gör att företagaren kan koncentrera sig på andra saker som förbättrar verksamheten vilket ger en bättre kvalitet till sina kunderna.

#### **4.1.3 Företag C**

Företag C producerar alkohol- och alkoholfria drycker. Företaget grundades av VD 2009 och hade på den tiden en mindre verksamhet. Idag omsätter bolaget cirka 6 miljoner kronor. När VD för företaget grundade bolaget valde hen att ta in investerare i företaget och de sitter nu tillsammans med VD i styrelsen. Dryckerna distribueras idag till Systembolaget, pubar och stormarknader. De har även en mindre del licensierad produktion.

När företaget grundades förslog en av investerarna en revisor. Ett möte senare hade VD bestämt sig för att anlita denne och VD beskriver mötet som ett bra sätt att lära känna varandra och se hur personkemin mellan dem var. Ett krav var dessutom att revisorn skulle hjälpa till med uppstarten av företaget då pappersarbete och bolagsstrukturer var något som VD inte varit i kontakt med tidigare. Revisorn ansågs ha kompetens till att även kunna hjälpa till med detta och var en del av anledningen till att denne valdes. Revisorn har sedan dess inte haft en stor roll i företaget, de har inga extratjänster så som skatterådgivning eller bokföring. Revisorn är tillgänglig för enklare frågor vilket uppskattas då VD inte har tidigare erfarenhet av ekonomi. Bokföringen sköts löpande av VD för företaget. Revisorn är på plats cirka en gång om året för att säkerställa att lager och värderingar av tillgångar är rätt för bokslutet. Revisionsbyrån var även på plats när företaget skulle byta redovisningssystem då överföringen från det föregående systemet krånglade.

Företagaren säger att revisorn har en dyr timpenning och det är en anledning till att revisorn inte har större insyn i verksamheten. Dessutom har de månatliga möten med styrelsen för genomgång av månadens resultat. VD säger att en av personerna i styrelsen har tidigare erfarenheter kring ekonomi vilket gör att företaget får bra insyn i förbättringsåtgärder i verksamheten.

Krav på revisor från intressenter är inget VD för Företag C upplevt. Styrelsen är delägare och har god insyn i verksamheten då de har månadsavstämningar. Även om bolaget gör mycket affärer med Systembolaget finns inga krav därifrån. Däremot har bankerna ställt krav på reviderade bokslut, vilket är ett indirekt krav på revisor. Företagaren lyfter att de viktigaste egenskaperna och funktionerna med revisor är närheten till denne. Hen upplever att det känns tryggare när revisorn kommer årligen för att inspektera lager och att det finns en möjlighet att träffa revisorn fysiskt.

#### **4.1.4 Företag D**

VD startade företaget 2011 och driver en livsmedelsbutik. Butiken har VD haft i två år och innan dess hade hen en mindre butik. Med erfarenhet av flera butiksjobb och senare även butiksledarutbildning samt företagsledarutbildning bestämde sig företagaren för att starta eget. Ägaren sitter som VD och sköter den operationella verksamheten och ekonomin själv med hjälp av butikskedjans administrationsavdelning. Administrationsavdelningen tillhandahåller även en intern revisor som är tillgänglig för VD. Förutom det har de även en extern revisor från en större byrå.

När företaget startades anlätade företagaren en mindre revisionsbyrå. Den första revisorn rekommenderades av närstående. Vid anlitaandet visste inte företagaren vad som kunde förväntas av revisorn, det fanns ingen erfarenhet av att starta bolag vilket gjorde att personkemi och rekommendationer fick en stor del i anlitaandet. Eftersom VD inte visste vad som kunde förväntas av revisorn antogs det att revisorn gjorde ett bra jobb.

Företaget valde dock att byta revisor när företaget växte. Den tidigare revisionbyrån var belägen på annan ort och var aldrig närvarande i butiken. När företaget bytte revisor kände VD att den nya revisorn var mer seriös. Revisorn kommer numera till företaget vid inventeringen för att säkerställa att de har räknat rätt. VD valde en större revisionsbyrå på grund av praktiska skäl då de fanns på samma verksamhetsort och att de har kontor i samma hus som butikskedjans administrativa avdelning. Det gör att den interna och externa revisorn lättare kunde samarbeta sinsemellan. Byrån var inte det billigaste alternativet utan tillgängligheten och kontakten med den nya revisorn var det som värderades i beslutet. VD tror också att det ger mer legitimitet att ha en stor revisorbyrå. Det grundas på den egna erfarenheten av en mindre byrå kontra en stor.

VD tycker det är viktigt att ha en bra kontakt med revisorn så att de kan ställa alla sorters frågor. Förtroendet är också väldigt viktigt då företagarens kompetens i många ekonomifrågor är begränsad. Det gör att företagaren kan lita på revisorn vid frågor. Företaget

tycker också att det är viktigt att revisorn lägger tid på kunden och visar att de bryr sig om de företag som denne granskar genom att ge tips och råd. VD känner att de kan bolla mycket idéer både med den interna och externa revisorn. När företaget exempelvis ska göra större investeringar vill VD veta att det kommer att bära sig. Då är det skönt att ha två revisorer som ser över investeringen innan. De diskuterar även skattefrågor, utdelning och disponeringen av företagets pengar.

Om företaget skulle byta revisor igen skulle VD troligen undersöka vilka tjänster utöver själva revisionen som revisionsbyrå erbjuder, särskilt om företaget skulle bli ännu större. VD skulle gärna till exempel vilja få hjälp mer med den privata ekonomin av revisorn.

#### **4.1.5 Företag E**

Företag E är ett hemtjänsteföretag som startade 2007 av nuvarande VD. Företagaren hade tidigare arbetat kommunalt och hos privata aktörer som undersköterska på hemtjänsten, äldreboende och psykiatri. Det var mycket stress inom hemtjänsten där VD jobbade innan. Det gjorde att VD sa upp sig och startade eget. Företagarens make var till en början delägare i företaget men är inte längre involverad i företaget.

Eftersom företagaren inte hade så mycket kompetens inom ekonomiområdet anlätades en redovisningsbyrå. Då VD inte har någon tidigare erfarenhet av ekonomi ville företagaren slippa ansvara för ekonomin. Anlitandet av en redovisningsbyrå gjorde att företagaren kunde fokusera på områden där hen hade mest kompetens, vård och omsorg. På så sätt menar VD att redovisningsbyrån har underlättat den operationella verksamheten och VD kan nu fokusera på kundmöten och coachning av personalen.

Företaget har haft revisor sedan starten. Företagets redovisningsbyrå sköter kontakten med revisorn och fungerar som en mellanhand. VD litar på att det funkar bra, då det inte har varit några problem hittills. Redovisningsbyrån har ett samarbete med revisionsbyrån och därmed var det redovisningsbyrån som valde revisor åt företaget. Revisorn arbetar på en stor revisionsbyrå. VD känner ett stort förtroende för sin revisor trots att de aldrig har träffats personligen.

Revisorn är ganska dyr men de får råd av revisorn på effektiviseringar och skatterådgivning. Det är inga tjänster som de köper separat utan ingår i ett fast pris. Enligt VD är en revisors viktigaste egenskap att den går att lita på i alla lägen. Företagaren tycker också att det är viktigt att revisorn är ärlig och att de följer lagen till punkt och pricka, de får inte röra sig i gråzoner. Revisorn ska också visa sin lojalitet till företaget som den reviderar. Enligt VD är det också viktigt att revisorn är noggrann samt är lättillgänglig så att de snabbt kan få svar på frågor som gäller ekonomin.

#### **4.1.6 Företag F**

Företag F är ett företag med producerande verksamhet. VD och ägare av Företag F har startade bolaget för 20 år sedan. De har idag verksamhet främst i Sverige, men till viss del även till utlandet. VD har arbetat inom branschen tidigare vilket gör att hen hade vissa



kunskaper inom området sedan tidigare. Kontakter och leverantörer var därför redan etablerade vilket gjorde att hen kunde sälja till kunder hen haft tidigare. Företagaren hade dessutom viss erfarenhet av att leda människor, men det var första gången hen startat ett nytt företag.

Företaget är två personer på kontoret, VD för företaget och en anställd som sköter den löpande bokföringen. Månadsavslut och årsredovisningen sköts av revisionsbyrån som de anlitar. Det var en viktig del i beslutet om revisor att revisionsbyrån hade tilläggstjänster då tanken var att ingen av de anställda på kontoret från början skulle sitta med ekonomin.

När Företag F bildades tipsade företagarens bank om en revisor som nyligen hoppat av en av de stora byråerna för att starta eget. De bokade då ett möte för att undersöka om revisorn skulle passa in. Två egenskaper som VD för företag F värderade under mötet var personkemin och kunskapen som revisorn besatt. Revisorn hade stor erfarenhet och hade vid tillfället varit revisor under en lång period. VD upplevde att de kom väl överens och bestämde sig då för att anlita revisorn. Revisionsbyrån har varit delaktig sedan dess.

VD har under åren fått erbjudanden av andra byråer, vilket hen funderar på då den ursprungliga revisorn snart ska gå i pension och hen får inte samma känsla med den tilltänkta ersättaren. En egenskap företagaren beskriver som viktig är noggrannheten. Tidigare revisorn var väldigt noggrann med att resultatet blev vad som förväntades och då avvikelser uppstod gjorde de tillsammans en utredning om varför utfallet inte motsvarade förväntningarna. Det är något som den tilltänkta revisorn inte gör, utan hen är med acceptabel med större avvikelser i kalkylerna.

VD säger också att i och med att företaget inte har en egen styrelse var det viktigt att revisorn var kunnig, saklig och hade erfarenhet. VD har främst ägnat sig åt maskiner och utveckling i bolagen hen tidigare arbetat för och därför förväntade hen sig att revisorn skulle hjälpa till att utforma budgetar, kalkyler, patent och råd om hur företagaren skulle gå tillväga när investeringar och försäljningar skulle ske utomlands. Regleringar som godkänts av myndigheter kan i senare skede stoppas av bankerna på grund av sanktioner eller andra faktorer vilket företagaren säger att revisorn har bra koll på. Företagaren beskriver revisorns roll som ett bollplank och jämför också rollen med en ekonomichef/investeringschef. Företagaren säger att inga formella krav ställts från intressenter på att hen ska ha revisor. Däremot kräver bankerna reviderade bokslut vilket utgör ett indirekt krav.

VD beskriver också att relationen med revisorn blivit personlig och det har möjliggjort att frågor som privatperson också besvaras. Det kan då röra sig om den personliga beskattningen, men även hur löner ska distribueras för att ge fördelaktigt skatt vid en eventuell avyttring av företaget. Företagaren beskriver att hen inte upplever att oberoendet påverkats av inflytandet som revisorn haft. Utan revisor skulle bolaget troligen inte överlevt. Kunskaper om uppstart, kalkyler, patent och hur VD ska gå tillväga vid utlandsaffärer har hjälpt företagaren att skapa ett stabilt företag. Företagaren säger att valet att inte ha någon internt som gör dessa tjänster beror på kostnaden samt att besluten inte tas tillräckligt ofta.

## 5. Analys och slutsatser

---

*I analysen jämförs inhämtad empirisk data med tidigare teori. Avsnittet delas upp efter tidigare forsknings olika områden. I den avslutande delen presenteras våra slutsatser och framtagandet av en modell som beskriver val av revisor i onoterade ägarledda företag.*

---

### 5.1 Analys

#### 5.1.1 Valet av revisor

Den initiala kontakten med revisor eller revisionsbyrå sker främst via en rekommendation från vänner eller bekanta. Samtliga företag där ägaren startat bolaget blev rekommenderad sin första revisor. Företag A köpte bolaget och hade kvar den revisorn som var där vid förvärvet fram tills uppgifter om före detta VD och revisor kom fram. Cravens et. al. (1994) hade i sin modell med rykte som en av de tre viktigaste aspekterna när val av revisor gjordes. Ryktet har en påverkan på urvalet av revisor, men är inte avgörande om revisorn anlitas eller får stanna kvar. Bolagen har rekommenderats revisorer av investerare, vänner och släktingar i de studerade bolagen. Företag F blev exempelvis rekommenderad sin revisor av banken, Företag B blev rekommenderad av vänner, Företag C blev rekommenderad av en investerare, Företag D blev rekommenderad av närstående och Företag E blev rekommenderad av sin redovisningsbyrå. Förutom företag A, D, E så har övriga bolag valt att boka ett personlig möte för att studera personkemin. Varken Vanstraelen et. al. (2017) eller Cravens et. al. (1994) beskrev vikten av personkemi i val av revisor, något som flera av företagen beskriver som en av de viktigaste punkterna. Företag A kände personen sedan tidigare och Företag D valde att byta revisor bl.a. på grund av personkemi, fysisk närvaro och engagemang genom tips och råd.

Cravens et. al. (1994) lyfte också branschkunskap som en av de viktigare faktorerna vid anlitaandet av revisor. Branschkunskap var något som värderades av samtliga företagare, men som i vissa fall lämnades utanför beslutsgrunden. Företagare A upplevde att de var för små för att kunna ställa sådana krav på revisorn, även om deras före detta revisor hade det. Företagare A var också den enda företagaren som upplevde att det fanns brister med nuvarande revisor utan att åtgärda det. De hade dock kontakt utanför arbetstid då det var en avlägsen släkting. Företag E saknade insyn i valet av revisor och har ingen kontakt med denne. Detta sköts istället av redovisningsbyrån som de anlitar. Även om företagen i vissa fall beskrev kunskap inom branschen så visade företagen en större efterfrågan på kunskap om företagande generellt. Investeringar i verksamheten bollades i företag B, D och F samtidigt som kunskap om uppstartande av företag värderades av företag B, C, F. Det visar att mer generell kunskap om företagande har en större vikt än specifik branschkunskap som Cravens et. al. (1994) beskrev.

Även om Företag A valt att behålla sin revisor så har flera andra företag valt att byta när de varit missnöjda. Något som flera företagare säger att de uppskattar är en tillgänglighet hos revisorn. I flera fall handlar tillgängligheten av revisorn inte om just revision utan snarare rådgivning och frågor kring företaget. Porter (1993) och Humphrey et. al. (1993) studerade

förväntningsgapet och kunde konstatera att det fanns ett förväntningsgap mellan samhälle och revisionen. Det identifieras även i den insamlade empirin, men till skillnad från Humphrey et. al. (1993) studie är förväntningsgapet mer fokuserat på tillgänglighet och proaktivitet. Företag A upplevde att den nya revisorn inte var lika tillgänglig och förutseende som den föregående revisorn. I Företag B:s fall växte förväntningarna fram, precis som med Företag D när de börjat förstå verksamheten och hur de kunde nyttja revisorn i högre grad. En proaktiv och kunnig revisor var något som Företag B sökte när de letade efter en ny revisor då den förra enligt VD inte varit tillräckligt uppmärksam och skött sitt jobb. Nuvarande revisor finns alltid till hands och svarar på frågor dygnet runt vilket uppskattas av VD. Företag D valde att byta revisor då det ansågs mer legitimt samt att revisionsbyrån hade sitt kontor i närheten. Företag C valde också revisionsbyrå med fokus på tillgänglighet och personkemi. Till skillnad från Beattie et. al. (1998) där kostnaden var främsta anledningen till att företag bytte revisor visar de studerade företagen att de värdesätter personen före kostnaden. Företag F beskrev också en osäkerhet över att behålla nuvarande revisor. Revisorn som de anlidade ska gå i pension och de har nu fått en ersättare från samma byrå, men denne upplevs som mindre noggrann och kunnig vilket varit bland de viktigaste egenskaperna enligt VD. Ingen utav företagen sa att kostnaden var den viktigaste aspekten när de valde revisor. Förutom personkemi verkar även tillgänglighet, proaktivitet och kunskap gå före kostnaden för revisionen.

Enligt Knechel et. al. (2008) brukar valet av revisor baseras på antingen kostnad, kvalitet eller båda två. Den insamlade empirin visar att väldigt få företagare tänker på kvaliteten eller kostnaden för revisorn. Företag C var det enda företaget som beskrev kostnaden som en anledning till att revisorn inte hade större roll i verksamheten. Forskaren menar att valet av revisor är komplexa i onoterade och mindre företag, vilket till viss del överensstämmer med den insamlade empirin. De studerade företagen visar att de till viss del väljer revisor på grund av specifika behov likt Vanstraelen et. al. (2017) resultat. De större företagen menar Knechel et. al. (2008) har ett större fokus på principal agentproblematiken.

Behn et. al. (1997) observerade att företag är mer nöjd med sin revisor om revisorn är mottaglig för företagets behov vilket överensstämmer med den insamlade empirin. Företag B är ett exempel på det då företagaren valde att byta revisor då företaget gick dåligt. Den nya revisorn visade större engagemang och var mer mottaglig till den hjälp som företaget krävde.

Företag E är avvikande mot de övriga företagen då de inte har någon kontakt med sin revisor. Anlitandet av redovisningsbyrå skedde med samma utgångspunkt som de övriga företagen haft med anlitandet av sin revisor. Tillgänglighet, kunskap och proaktivitet värderades vid anlitandet, men anlitandet av revisor gjorde redovisningsbyrån åt dem. I Företag E har istället redovisningsbyrån ersatt mycket av de egenskaperna som revisorn har i de andra företagen i form av till exempel rådgivning kring enklare ekonomiska frågor.

### 5.1.2 Rådgivningens inverkan på valet

Rådgivning i företag har varit omdiskuterad och det visas i bland annat Arruñada (1999) och Schneider et. al. (2006) studier. Det har dock inte kunnat utrönas i vilken omfattning det påverkar oberoendet för revisorn. I flera av de studerade företagen framkommer det att rådgivning sker i någon form och i vissa fall varit viktigt för valet. Det visas bland annat i Företag F som sa att löpande bokföring var viktigt då de inte hade personal till det. Det företaget som använde mest av revisorns tilläggstjänster var Företag B. VD för företaget hade såväl rådgivning inom skatt, personlig deklaration samt att revisorn var med vid möten med banken för att säkra lån till en investering. Involveringen var något som VD dock inte upplevde skadade synen på revisorns oberoende vilket ska ställas i relation till FARs tolkning av synbart oberoende.

*“Undvikande av fakta och omständigheter som är så betydelsefulla att en omdömesgill och informerad tredje man, som beaktar alla särskilda fakta och omständigheter, sannolikt skulle dra slutsatsen att integriteten, objektiviteten ...har äventyrats.” (FAR 2016a)*

I andra fall så har revisorn givit rådgivning trots att överenskommelse inte skett om tilläggstjänster. Företag F hade förutom revision även månadsbokslut, men revisorn var också med i beslut om investeringar med utlandet, avskrivningar och hur skattebördan skulle vara så liten som möjligt. I Företag A:s fall så har de inga extratjänster, men revisorn hjälper till med vissa frågor utanför arbetstid. Företag E och Företag D har bland annat skatterådgivning. Vissa företagare refererar till att de kan ha frågor till revisorn både som privatperson och företagare.

I de fallen där minst rådgivning sker så har företagen ofta någon med erfarenhet alternativt en anställd som sitter med ekonomin. Företag B hade investerare i styrelsen som hade ett inflytande i hur verksamheten skulle skötas. Månadsmöten används för att se vad som kunde förbättras. Styrelsemedlemmen hade tidigare erfarenhet av att sköta ekonomi i ett företag. Det liknar även det som VD för Företag A säger, han har tidigare erfarenhet av att arbeta med ekonomi och sköter därför ekonomin i företaget. De tips som de vill ha från revisorn handlar om hur de kan minska den personliga risken.

Arruñada (1999) visade på vikten för mindre byråer att ha NAS då det ökade insynen i verksamheten och på så sätt minskade revisionskostnaderna. I flera fall upplevs de mindre byråerna som mer tillgängliga av företagarna. Företag A har gått från en mindre byrå till en större och upplever att tillgängligheten och proaktiviteten blivit sämre. Företag B har gått från en större byrå till en mindre och upplever att allt har blivit mycket bättre. Den nya revisorn visar engagemang och har varit till stor hjälp i verksamheten. Företag D däremot har gått från en mindre byrå till en större som de upplever som mer tillgänglig än den mindre revisionsbyrån vilket kan bero på att den tidigare byrån inte befann sig på samma ort som företaget.

Flera tidigare studier som studerat tilläggstjänster säger att det påverkar oberoendet, (Frankel et. al. [2004]; Ashbaugh [2004]). Företagarna saknar dock intressenter i form av aktieägare eller investerare i många fall och intressenter som banker kräver bara reviderade bokslut enligt företagarna. I valet av revisor resonerar inte företagarna kring NAS som något som kan äventyra oberoendet. Valet av NAS påverkas istället av vilket behov och intern kompetens som företaget har. De interna behoven diskuterades av Vanstraelen et. al. (2017) som menade att företagen väljer revisor av olika anledningar. Det kan bero på kontraktsituationer, ägare som vill ha hjälp av att effektivisera verksamheten eller rådgivning.

### **5.1.3 Revisorn som oberoende part**

Carrington (2016) beskrev revisorn ur två olika teorier, den nationalekonomiska och den sociologiska. I försäkra och försäkring utgår teorierna ur principal agent-teorin att revisor agerar som en oberoende part mellan intressenter och företag för att säkerställa att informationen är pålitlig. Även om majoriteten av de intervjuade företagen saknar intressenter i form av investerare finns det vissa som nämner att deras revisionsbyrå har underlättat kontakt med myndigheter och banker. Företag A och D är de företagen som har upplevt att de större byråerna har givit en högre tilltro från myndigheter. Enligt Grossman et. al. (1983) tolkning av principal agent-teorin skulle då myndigheterna kunna ses som principalen och företagen är agenten. Den större byrån är mer allmänt erkänd. Det stämmer överens med det som DeAngelo (1981) kom fram till i sin studie. Större byråer mätt i antal kunder ansågs av allmänheten ha en högre kvalitet. Chi et. al. (2012) i motsats till DeAngelo (1981) visade att mindre byråer hade en större tendens att äventyra sitt oberoende. Även om det inte kan bevisas så visar den insamlade empirin att de mindre revisionsbyråerna ofta har en tillgänglighet och involvering i företagen som de större saknar.

Företag E anser att en av de viktigaste egenskaperna är att revisorn inte rör sig i gråzoner, men säger inte uttryckligen att revisorn ska vara oberoende. Det är dock bolaget med minst kontakt med sin revisor. Företag C har också en revisor som inte är speciellt involverad i verksamheten vilket då skulle kunna styrka oberoendet i likhet med Tepalagul et. al. (2015) studie. Parkash et. al. (1993) visade att företagen tänkte på andelen NAS de hade i relation till revisionskostnader för att öka oberoendet. Ingen av företagarna uttrycker dock att de tänkt på att öka oberoende mellan revisorn och de själva, andelen NAS styrs istället av behov. Exempelvis så behövde Företagare F NAS på grund av avsaknaden av ekonomipersonal och det blev därför en viktig beslutsgrund. Detsamma gäller för Företag B då revisorn exempelvis följer med till banken för att uppta lån för investeringar i verksamheten. Det kan bero på avsaknaden av erfarenhet från VD:s sida eller kompetent personal inom området. Revisorn valde dock att avstå rådgivning när företaget skulle förvärva ett annat företag på grund av intressekonflikt. Revisorn var i det fallet revisor i det andra företaget. Motsatsen gäller istället för exempelvis Företag C då det fanns ekonomisk kompetens i styrelse så behövde de inte ha extratjänster av revisorn. Distanseringen av revisorn kan styrka oberoendet, men valet att inte revisorn skulle ha en mer aktiv roll var på grund av kompetensen som fanns i företaget samt kostnaden för revisorn.

#### 5.1.4 Företagarnas syn på lagar och regler

Företag E sa uttryckligen att de ville att revisorn skulle följa regler och lagar till punkt och pricka. Det innebär bland annat att revisorn inte får företräda företaget i ekonomiska angelägenheter (21a§, SFS 2001:883). Att revisorn har viss inblandning i vissa ekonomiska angelägenheter visar dock den insamlade empirin, flera av företagen använder revisorn som bollplank vid investeringar, avskrivningar och andra ekonomiska beslut. Ekonomiska angelägenheter handlar om att revisorn inte ska granska saker som den varit med och upprättat. Den som är revisor får inte heller enligt tredje punkten vara nära släkt med ägare eller någon i företagsledningen. Det framkommer i intervjun med företagare A att det finns en släktskap mellan revisorn och företaget. Anledningen till att den regeln finns är att det ska vara synbart oberoende mellan företag och revisor vilket skulle kunna ifrågasättas i det här fallet.

Eftersom det bara var Företag E som pratade om lagar och regler är detta inte något som företagen tittar på vid val av revisor. De intervjuade företagen var ofta nya företagare vilket kan förklara att företagen inte har kännedom om de lagar och regler som omfattar revisorns roll och involvering. Företag D säger att de inte hade någon uppfattning om revisorns roll och det antogs därför att revisorn gjorde ett bra jobb. Att lagar och regler följs kan kännas som en självklarhet för företagen och är därför inte något de väger in i sitt val av revisor.

De nya lagarna som införts är inget som företagen märkt påverkar revisorns agerande. Däremot upplever en del av företagen att det är fler papper som ska skrivas på. Lagar och regler som rör revisorns roll är inget som påverkar företagen i valet enligt den insamlade empirin. Lagarna och reglerna styr inte enbart oberoende och vad de inte får göra. Lagarna har en inverkan på arbetsprocessen i likhet med den modell som Carrington (2016) tagit fram. Processen med granskning av resultat- och balansposter är en viktig del av revisorns roll och ger företagen en trygghet i redovisade siffror. Processen är inget som företagen yttrat skulle vara viktigt vid valet, men kan ha en påverkan av att det också är revisorns främsta uppgift. Företagare F sa bland annat att det inte uppskattades att den nya revisorn var mindre noggrann vid kalkyler och utfall av resultat

#### 5.2 Slutsatser

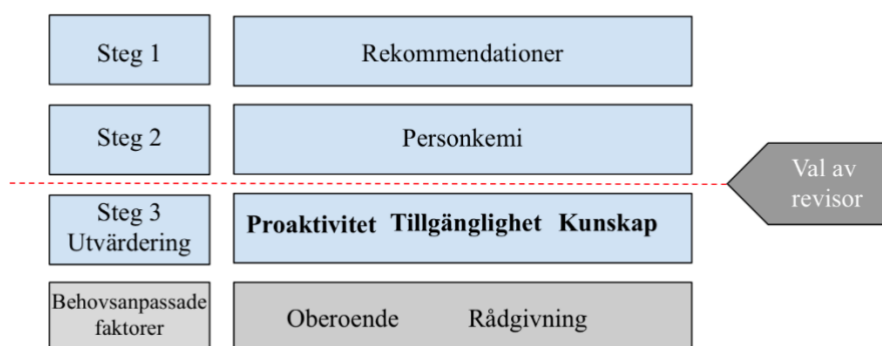
Slutsatsen är att likt Knechel et. al. (2008) och Vanstraelen et. al (2017) resultat kan valet kan se annorlunda ut beroende på hur verksamheten ser ut och vilken intern kompetens som företagare eller medarbetare besitter. Generellt har företagen har ett större fokus på de inre faktorerna som identifierats i teorimodellen (Figur 4). De yttre faktorerna påverkar valet i vissa fall, men främst när företagen är i behov av större legitimitet. Det är utifrån de inre behoven som företagen utvärderar revisorerna och det visas bland annat hos Företag B och Företag C. De företagen visar även att om förväntningsgapet för högt, det vill säga att de yttre faktorerna i modellen får för stor del i revisorns roll så kan revisorn bytas ut.

Den första kontakten mellan revisor och företagare sker ofta med en rekommendation, vilket skulle kunna liknas med Cravens et. al. (1994) *rykte* då tidigare uppdrag har en inverkan på

om revisorn blir rekommenderad eller inte. Inga företagare har uttryckligen letat efter revisor och haft möten med flera olika, utan rekommendationerna resulterar i majoriteten av fallen till ett anlitande. Anlitandet sker i flera fall efter ett personligt möte med revisorn. Där beskriver företagen att de värderar personkemin med revisorn. Även om vissa av egenskaperna i steg tre analyseras av företagarna i mötet så är det främst egenskaper som utvärderas med tiden. Valet grundas initialt efter det personliga mötet med revisorn.

Steg 3 är utvärderingen av revisorn, här ser vi att företagen beskriver fler egenskaper som de saknar eller uppskattar hos sina revisorer. Tillgänglighet är en av egenskaperna som uppskattas bland företagarna. Det ska finnas möjligheter att fråga revisorn frågor utan att behöva boka möten. Företagarna som har en revisor på plats verkar också mer nöjda än en revisor som är svår att få tag på och där möten krävs. Proaktivitet handlar om att revisorn ska kunna förutse faror, informera och förbättra verksamheten så att den inte hamnar i situationer som är ofördelaktiga för företagaren. Det kan även behandla bolagsstrukturer. Kunskapen som värderas av företagarna är mer generell kunskap än den branschexpertis som Cravens et. al. (1994) beskrev. Upplever företagarna att förväntningarna i jämförelse med den upplevda prestationen är för stor finns risk att företagen byter revisor. Det visade både Företag B och Företag D.

De behovsanpassade faktorerna är mer specifika för bolagen och kan inte generaliseras. Rådgivning är exempelvis en egenskap som efterfrågas mer om företaget saknar ekonomisk erfarenhet i företaget. Det visas i bland annat Företag F som saknar tidigare erfarenhet av ekonomi och revisorn har då fått en större roll, detsamma gäller för Företag B. Oberoende är också en egenskap som inte kan klassas som en primär faktor då bara ett av företagen nämnde att regelefterföljnad var viktigt för dem.



**Figur 5.** Modell som förklarar hur val av revisor går till och vilka egenskaper som värdesätts av onoterade ägarledda företag.

## 6. Diskussion och implikationer

---

*I diskussionen kommer reflektioner och en diskussion om resultatet med hjälp av teori, tidigare forskning och metoden att göras. Kapitlet ger även praktiska implikationer till de som resultaten kan vara relevanta för. Slutligen ges förslag till fortsatt forskning inom området.*

---

### 6.1 Diskussion

De studerade företagen visar generellt på en liknande process vid anlita av revisor. Samtliga företag har fått någon slags rekommendation, även om Företag E:s anlita avviker mest då anlita skötes av redovisningsbyrå. De har dessutom aldrig mött revisorn vilket de övriga bolagen gjort i olika omfattning.

Valet av revisor inleds sedan med ett personligt möte där majoriteten av företagen beskriver en utvärdering av personkemin för att besluta om de ska anlita revisionsbyrå. Personkemin anser vi är ett bra sätt att utvärdera en framtida relation, det finns inga möjligheter för företagarna att kontrollera revisorns och revisionsbyråns alla egenskaper och kvaliteter på ett möte. Företagen som intervjuats omfattades av revisorskravet direkt då de nya reglerna om valfrihet inte hunnit implementeras. Det betyder att de var tvungna att ha en revisor. Det tillsammans med att det primära målet att starta upp en verksamhet gör att de inte kan lägga för mycket tid på att välja en revisor. Personkemi samt rekommendationer blir då en viktig del i valet.

Vi ser även att egenskaperna *generell kunskap, proaktivitet* och *tillgänglighet* var viktiga, men i ett senare skede. Företagarna har i många fall stått inför uppstart av bolag och saknar kunskaper om företagande vilket innebär att de har förväntningar om att ta del av revisorns kunskaper inom området. Cravens et. al. (1994) beskrev branschkunskap som en av de viktigaste egenskaperna vid anlita. Vi anser att kunskapen som de ägarledda bolagen söker snarare är generell kunskap om företagande, redovisning, och förändringar i omvärlden. Utnyttjandet av kunskaperna ser olika ut, men om företagarna har en fråga förväntas revisorn kunna besvara på den. Hur involverade revisorerna är och hur resursutnyttjandet ser ut beror till stor del på vilken kunskap som företagen har in-house. Företag A utnyttjar inte sin revisor speciellt mycket eftersom VD tidigare arbetat med ekonomi. Företag C har en styrelsemedlem som har ekonomisk kompetens och revisorn behöver därför inte nyttjas speciellt mycket. Företag E har en redovisningsbyrå som svarar på de frågor som revisorn hanterar i de övriga företagen.

Vi anser att även om revisorn har en stor roll i flera av de studerade företagen så är det viktigt för samhället. Företagarna uttrycker att revisorerna har roller som liknar ekonomichefer och investeringschefer, men även att de varit vitala delar av utvecklingen och ibland till och med räddat bolagen. De studerade bolagen har i de flesta fall inte investerare och intressenter som



större företag har vilket gör att oberoende också får en annan innebörd. Att en revisor är med i investeringsbeslut och andra ekonomiska angelägenheter kan påverka oberoendet. Men utan den expertisen och avsaknaden av kompetent personal i företaget kan det få en påverkan på antal felbeslut. Följaktligen kan samhället utsättas för fler konkurser och påföljande arbetslöshet. Att revisorn är involverad i verksamheten bör inte heller spela in på de få intressenter som företagen har, exempelvis myndigheter och banker. Revisorn upplevs i flera fall varit en viktig del av utvecklingen till de stabila och lönsamma företag som vi har studerat. Lönsamma bolag bidrar till skatteintäkter och kan då enklare få lån för att utveckla verksamheten ytterligare. Det kan då bidra till att fler i samhället får jobb.

Valet av revisor blir därför viktigt, speciellt för företag under utveckling och i uppstartsfas. Att hitta en kompetent, proaktiv och tillgänglig revisor som de flesta av företagen ändå söker efter kan vara skillnad mellan konkurs och ett lönsamt företag. Företag B var ett företag som inte gick speciellt bra, där den första revisorn inte var tillräckligt proaktiv. De företag som saknat kompetensen de sökt har bytt revisor, dock inte Företag A. Företag A är något speciella, där VD upplever att nuvarande revisor inte lever upp till de förväntningar som företaget ställer. Vi upplever dock att anledningen till att de behåller revisorn beror på den personliga anknytningen. De yttrade ett missnöje med revisionsbyrån då beslutsvägarna var långa och de inte hade tid för frågor. I och med att det var en avlägsen släkting så kunde de dock ringa till revisorn personligen och få rådgivning vilket troligen har en inverkan på beslutet att behålla revisorn.

Intressant är även hur Företag D började resonera vid anlitaandet av en ny revisor. Företag D är det största företaget vi intervjuat och de valde att byta revisor för att få större legitimitet. Det kan tyda på att företag vid en viss fas, eller storlek börjar värdera revisorerna ur en annan synpunkt. Det är inget vi kan styrka med den insamlade empirin, men det är också det enda företaget som yttrat att byte av revisor inte bara berodde på tillgängligheten utan även för att styrka legitimiteten. Det skulle kunna bero på andra behov, interna revisorer eller större organisation än de övriga bolagen.

## **6.2 Praktiska implikationer**

Resultaten i studien visar på att flera faktorer har förändrats sedan Cravens et. al. (1994) visade på sin modell för val av revisor. Vi menar att valet av revisor ofta har en större betydelse än en oberoende granskare. I likhet med Blomkvist et. al. (2016) och Vanstraelen et. al. (2017) så får revisorn en central roll i företagets utveckling, men det påverkas av behoven som företagarna har. Resultaten tyder på att revisorn är viktig för företag där det saknas ekonomisk kompetens och kan vara en avgörande faktor för fortlevnaden av företagen. Det bör tas i anspråk när regleringar sker i fortsättningen. Hårdare lagkrav är inget företagarna märkt av ännu, men ett distanserande menar vi kan skada företagen mer än det gynnar dess intressenter, åtminstone privata företag. Resultaten har även en inverkan på revisionsbyråer. Vi anser att de bör tänka på:

- Tillgängligheten
- Generell kunskap
- Proaktivitet

Rekommendationerna blir en konsekvens av tidigare uppdrag och bör finnas i åtanke om de vill ha mindre företag som kunder. Många mindre företagare väljer sin revisor tack vare en rekommendation och håller revisorerna som uppfyller ovan krav högt. En bra revisor byts inte ut och byråerna kan då räkna med lojala och långa kundrelationer.

### **6.3 Förslag till fortsatt forskning**

Resultatet i studien tyder på att förändringar har skett sedan Cravens et. al. (1994) studie. I och med de mindre företagens påverkan på ekonomin anser vi att det finns ett stort forskningsgap inom området. Vi anser att det finns flera intressanta möjligheter för fortsatt forskning. Vi har visat att valet av revisor i Sverige ser annorlunda ut än i tidigare forskning. Framtida forskning skulle kunna undersöka påverkan på valet av revisor i ägarledda företag internationellt, forskningen hade även kunnat fokusera på de företag som väljer att ha revisor utan att omfattas av lagkraven för obligatoriskt anlitage. Förslag på ytterligare studier är om det finns någon substans i påståendet att företag vid en viss storlek ändrar behov och beteende vid val av revisor och vilka gränsvärden som i så fall finns. Kanske finns det flera gränser där företag resonerar olika? Det finns också utrymme att studera ämnet mer kvantitativt med fokus på de egenskaper som vår studie har visat sig vara viktigast.

## Referenser

- Arruñada, B. (1999). The provision of non-audit services by auditors: Let the market evolve and decide.
- Abbott, L. J., Parker, S., Peters, G. F., & Raghunandan, K. (2003). An empirical investigation of audit fees, nonaudit fees, and audit committees. *Contemporary Accounting Research*, 20(2), 215-234.
- Antle, R., Griffin, P. A., Teece, D., & Williamson, O. E. (1997). An economic analysis of auditor independence for a multi-client, multi-service public accounting firm. *Multi-Service Public Accounting Firm (October 20, 1997)*.
- Ashbaugh, H. (2004). Ethical issues related to the provision of audit and non-audit services: Evidence from academic research. *Journal of Business Ethics*, 52(2), 143-148.
- Bazerman, M. H., Morgan K. P., & Loewenstein G. F. (1997). The Impossibility of Auditor Independence. *Sloan Management Review*, 38(4), 89-94.
- Beattie, v. & Fearnley, s. (1998) Audit market competition: auditor changes and the impact of tendering. *British Accounting Review*. 30, 261–289.
- Behn, B. K., Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Hermanson, R. H. (1997). The determinants of audit client satisfaction among clients of Big 6 firms. *Accounting horizons*, 11(1), 7.
- Bell, J. (2006) *Introduktion till forskningsmetodik*. Lund: Studentlitteratur, 2006.
- Bryman, A. & Bell, J. (2017) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Malmö: Liber, 2017.
- Blomkvist, M., Johansson, J., & Malmström, M. (2016). Accounting Knowledge in Innovative Firms: Direct Contacts with External Auditors for Strategic Actions. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 8(3/4), 209–228.
- Bolagsverket (u.å) *Revisor - aktiebolag*. Hämtad den 2019-05-03 från <https://bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag/starta/revisor>
- Cravens, K. S. Flagg J. C. and Glover H. D. (1994). A Comparison of Client Characteristics by Auditor Attributes: Implications for the Auditor Selection Process. *Managerial Auditing Journal*, 9 (3), 27-36.
- Carrington, T. (2016). *Revision*. Malmö: Liber, 2016.

- Chi, W., Douthett Jr, E. B., & Lisic, L. L. (2012). Client importance and audit partner independence. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(3), 320-336.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199.
- Denscombe, M. (2009). *Forskningshandboken för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. Lund: Studentlitteratur, 2009.
- Ekonomifakta (2018), *Företagens storlek*, Hämtad den 2019-03-27 från <https://www.ekonomifakta.se/fakta/foretagande/naringslivet/naringslivets-struktur/>
- FAR (u.å.) Hämtad den 2019-02-13 från <https://www.far.se/far/det-har-ar-far/>
- FAR (2016a) IESBAS Etikkod 290.6.
- FAR (2016b) IESBAS Etikkod 100.1
- Firth, M. (1997). The provision of non-audit services and the pricing of audit fees. *Journal of Business Finance & Accounting*, 24(3), 511-525.
- Frankel, R., Johnson, M., & Nelson, K. (2002). The Relation between Auditors' Fees for Nonaudit Services and Earnings Management. *The Accounting Review*, 77, 71-105.
- Grossman, S. J., & Hart, O. D. (1983). An analysis of the principal-agent problem. *Econometrica: Journal of the Econometric Society*, 7-45.
- Humphrey, C., Moizer, P., & Turley, S. (1993). The audit expectations gap in Britain: An empirical investigation. *Accounting and Business Research*, 23(sup1), 395-411.
- Knechel, W. R., Niemi, L., & Sundgren, S. (2008). Determinants of auditor choice: Evidence from a small client market. *International journal of auditing*, 12(1), 65-88.
- Olsson, H. & Sörensen, S. (2011) *Forskningsprocessen, kvalitativa och kvantitativa perspektiv*. Stockholm: Liber, 2011.
- Pittman, J.A., & Fortin, S. (2004) Auditor choice and the cost of debt capital for newly public firms. *Journal of Accounting and Economics*, 37, 113-136.
- Porter, B. (1993). An empirical study of the audit expectation-performance gap. *Accounting and business research*, 24(93), 49-68.
- Realtid (2017). *Tuffa revisionsregler ställer nya krav*. Hämtad den 2019-01-23 från: <https://www.realtid.se/tuffa-revisionsregler-staller-nya-krav>

SFS (1999:1079) Revisionslag Stockholm: Justitiedepartementet L1.

SFS (2001:883). *Revisorslagen*. Stockholm: Justitiedepartementet L1.

SFS (2005:551). *Aktiebolagslagen*. Stockholm: Justitiedepartementet L1.

Schneider, A., Church, B. K., & Ely, K. M. (2006). Non-audit services and auditor independence: A review of the literature. *Journal of Accounting Literature*, 25, 169.

Svanström, T., & Sundgren, S. (2012). The Demand for Non-Audit Services and Auditor-Client Relationships: Evidence from Swedish Small and Medium-Sized Enterprises. *International Journal of Auditing*, 16(1), 54-78.

Svenska Standardbolag (u.å), *Vad är skillnaden mellan ägarledda bolag och ledningsstyrda bolag*, Hämtad den 2019-03-24 från <https://www.standardbolag.se/information/faq-aktiebolag-lagerbolag/skillnaden-mellan-agarledda-ledningsstyrda-bolag>

Tepalagul, N., & Lin, L. (2015). Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 101–121.

Tidningen balans (2018) *Nya regler för oberoende vad gäller egentligen*. Hämtad den 2019-01-30 från <https://www.tidningenbalans.se/nyheter/nya-regler-for-oberoende-vad-galler-egentligen/>

Vanstraelen, A., & Schelleman, C. (2017). Auditing private companies: what do we know?. *Accounting and Business Research*, 47(5), 565-584.

Wallerstedt, E.(2001) The emergence of the Big Five in Sweden, *European Accounting Review*, 10(4), 843-867,

# Bilagor

## Bilaga 1. Intervjuguide

### Generella frågor

- Beskrivning av företaget kortfattat?
- Interna revisorer/ekonomichefer/konsulter?

### Förväntningar på rollen

- Vilka förväntningar hade ni på revisorn innan anlitandet?
- Hur har de förändrats med tiden?
- Hur ser relationen/kontakten ut? Vilken roll har revisorn i ert företag?
- Har ni haft samma revisor hela tiden?
  - OM inte, har revisorns involvering/rollen i företaget förändrats?

### Revisorn och valet av revisor

- När anlidade ni revisor?
- Hur såg det valet ut? Lagstiftat/frivilligt
- Hur resonerade ni kring revisor? Aktivt val/Första bästa/Tips
- Var det viktigt med stor eller liten byrå? Varför?
- Vad i övrigt var viktigt när ni valde revisor?
- Hur har valet spelat in på relationer till intressenter? (Räntor/förhandlingsutrymme med leverantörer etc.)

### Effekter av anlitandet av revisor

- Vilka är de viktigaste egenskaperna hos revisorn?
- Vad är de viktigaste funktionerna för en revisor att uppfylla?
- Hur motsvarar förväntningarna utfallet av er revisor idag?
- Har ni fler tjänster från revisionsfirman, redovisningstjänster/skatterådgivning?
  - Vem utför tjänsterna? Var det en viktig fråga vid anlitandet?
- Har nya lagar och regler påverkat revisorns roll hos ert företag?

Daniel Thuresson

Philip Andersson



Besöksadress: Kristian IV:s väg 3  
Postadress: Box 823, 301 18 Halmstad  
Telefon: 035-16 71 00  
E-mail: [registrator@hh.se](mailto:registrator@hh.se)  
[www.hh.se](http://www.hh.se)