

Förväntningsgapet

– Ägarledda småföretags förväntningar på revisorn

Författare: Karolina Bylander
Sara Strandberg
Handledare: Ulla Pettersson

FÖRORD

Uppsatsens empiriska material baserades på intervjuer med Ove Jansson, John Löfgren, Lars Pettersson, Rosemarie Äbb och Soile Långbacka. Det är tack vare deras engagemang och deltagande som uppsatsen har kunnat färdigställas.

Ett tack riktas även till handledaren Ulla Pettersson och seminariegruppens deltagare för att de har bidragit med goda idéer och konstruktiv kritik under hela processen.

Västerås den 29 maj 2009

.....

Karolina Bylander

.....

Sara Strandberg

Sammanfattning

Titel:	Förväntningsgapet - Ägarledda småföretags förväntningar på revisorn
Ämne:	Magisteruppsats i ekonomistyrning
Institution:	Akademin för hållbar samhälls- och teknikutveckling
Författare:	Karolina Bylander 1984 Västerås, kbr05001@student.mdh.se Sara Strandberg 1986 Västerås, ssg05003@student.mdh.se
Datum:	2009-05-29
Handledare:	Ulla Pettersson
Problemformulering:	Vad har de undersökta småföretagen för förväntningar på sina revisorer? Existerar det ett förväntningsgap mellan de undersökta småföretagen och revisorer? Vad har företagsorganisationen för uppfattning om ett eventuellt förväntningsgap mellan småföretag och revisorer? Vilka åtgärder skulle kunna reducera ett eventuellt förväntningsgap mellan de undersökta småföretagen och revisorer?
Syfte:	Syftet med uppsatsen är att utreda och beskriva ett eventuellt förväntningsgap utifrån tre småföretags perspektiv. Vi kommer även att föreslå eventuella åtgärder för att reducera förväntningsgapet.
Metod:	Informationsinsamlingen avser främst kvalitativa intervjuer. Utöver dessa har litteratur och vetenskapliga artiklar använts för framställandet av referensramen.
Slutsats:	Vi konstaterar att ett förväntningsgap existerar och att det finns åtgärder som kan reducera problematiken. Det är dock upp till båda parterna att använda dessa för att förväntningsgapet skall kunna reduceras. De åtgärder som främst behövs för att öka förståelsen för revisionen och revisorsrollen är ökad utbildning för småföretagen, förtydligande av revisionsberättelsen och ett utökat användande av uppdragsbrevet. Om det fokuseras på dessa åtgärder bör problematiken reduceras.
Nyckelord	Förväntningsgap, revision och revisor

Abstract

Title: Expectation gap – Owner led small companies' expectation on their auditor

Subject: Master thesis in Management Accounting

Institution: School of Sustainable Development of Society and Technology

Authors: Karolina Bylander 1984 Västerås, kbr05001@student.mdh.se
Sara Strandberg 1986 Västerås, ssg05003@student.mdh.se

Date: 2009-05-29

Tutor: Ulla Pettersson

Problem area: What expectations do the studied small owner lead companies have on their auditor? Does there exist an expectation gap between the studied small owner lead companies and their auditor? What is the company organization's idea about a possible expectation gap? Which actions can be used to reduce a possible expectation gap between the studied small owner led companies and their auditor?

Purpose: The purpose of this thesis is to investigate and describe if there is an expectation gap, if it can be reduced and if so how. This will be done by studying small owner led companies expectations on their auditor.

Method: The primary information source has been qualitative interviews. In addition to this has literature and scientific articles been used for the frame of reference.

Conclusion: We establish that an expectation gap exists and that there are actions which can be used to reduce the expectation gap. It is up to both parties to use these actions in order to reduce the expectation gap. The actions which are most needed in order to increase the understanding for the audit and the auditor role are increased education for the small owner led companies, clarifying of the audit report and an increased use of the commission letter. If it is focused on these actions the problem area should be reduced.

Keywords: Expectation gap, audit and auditor

Begreppsdefinitioner

Auktoriserad revisor, det vill säga en högre revisorsexamen, har kraven, utöver vad som angetts för godkänd revisor, ytterligare 60 högskolepoäng. Alternativt kan en annan motsvarande godkänd utbildning tillgodoräknas. Den praktiska utbildningen skall vara på totalt 5 år. Praktiken skall på denna nivå innefatta medverkan vid revision av företag som är svåra att revidera, exempelvis på grund av sin storlek. (Revisornämnden, elektronisk källa, 090227)

FAR SRS, som är branschorganisationen för revisorer och rådgivare, har framställt rekommendationer avseende uppdragsbrev och allmänna villkor för lagstadgad revision av svenska aktiebolag. (FAR SRS, 2009)

Företagsorganisation är en organisation som skall verka för företagares rättigheter. De bedriver arbete som förbättrar förutsättningarna för att starta, driva och utveckla företag. (Företagarna)

God redovisningssed är normer och praxis avseende bokföring, bokslut och olika finansiella rapporter. (Revision en praktisk beskrivning, 2006, s.24) Begreppet utformas bäst med hjälp av praxis hos en kvalitativ representativ krets av redovisningsskyldiga. (Cassel, 1996, s. 61)

God revisions sed skall beaktas vid en gransknings genomförande. Det innebär att revisorn skall införskaffa sig tillförlitliga underlag för sina uttalanden med hjälp av begreppen ”risk” och ”väsentlighet”. Det skall även tillämpas professionella revisionsmetoder. (Cassel, 1996, s. 61)

God revisors sed skall en revisor följa vid genomförandet av en revision. Det innebär att de skall från ett etiskt perspektiv agera på ett vis som visar att de är värda det förtroende som yrket kräver. Denna sed påvisar att revisorn måste beakta god revisions sed och god redovisningssed. Revisorer utövar en profession. De har utvecklat ett homogent beteende som är tillräckligt för att de skall uppfattas som en kår av professionella. (Cassel, 1996, s. 60-61)

Godkänd revisor har kraven på en kandidatexamen i företagsekonomi från universitet eller högskola, alternativt genomgått en motsvarande utbildning med godkänt resultat. Utöver detta finns krav på att vissa ämnen skall ha studerats. Dessa framgår av Revisornämndens föreskrifter om utbildning och prov. Det skall även ha genomgått en praktisk utbildning under tre år. Fokus skall ha varit på revision av årsbokslut, koncernbokslut eller liknande redovisningshandlingar. Handledningen under praktiken skall ha skett av en godkänd eller auktoriserad revisor, alternativt av en fysisk person som får utföra lagstadgad revision och som bedömts lämplig av Revisornämnden. När det ovannämnda har uppfyllts avläggs ett skriftligt prov för revisorexamen som

anordnas av revisornämnden. När sju års praktik har genomgåts kan högre revisorsexamen avläggas för de som inte uppfyllt de teoretiska och praktiska kraven. (Revisornämnden, elektronisk källa, 090227)

Revisionsstandard är baserad på de internationella revisionsstandarderna ISA. Det har gjorts ändringar, kommentarer och hänvisningar för att anpassa till svensk lagstiftning. Revisionsstandarderna skall tillämpas vid revision av företags årsredovisning, bokföring och vid förvaltningsrevision. När en revisor avviker från revisionsstandarderna för att kunna uppnå en revisionsmålet på ett mer effektivt sätt skall revisorn motivera avvikelserna. (Revision en praktisk beskrivning, 2006, s.25-26)

Revisorns oberoende i förhållande till den granskade är ovillkorligt. Reglerna kring oberoende syftar främst till att juridiska, ekonomiska och sociala förhållanden skall påvisa att revisorn inte har något ekonomiskt intresse av att vinkla sina uttalanden. Den psykologiska företeelsen selektiv perception är en annan aspekt som bör beaktas. Det finns en risk att de gjorda observationerna inte är helt sakliga och objektiva. Civilkurage är ytterligare en aspekt att beakta. Människor är benägna att psykologiskt sett vilja leva ett bekvämt och konfliktfritt liv. Vid en situation där oberoendet försvunnit skall revisorn avsäga sig uppdraget, om detta inte görs uppstår risken att hans auktorisation blir förlorad genom ett tillsynsärende hos Revisornämnden. (Cassel, 1996, s. 120-122)

Revisornämnden är statens myndighet avseende revisorsfrågor. De ansvarar för auktorisation och tillsyn över de kvalificerade revisorerna. (Revisornämnden, elektronisk källa, 090227)

Innehållsförteckning

1. Inledning.....	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion.....	2
1.3 Problemformulering.....	3
1.4 Syfte.....	3
1.5 Avgränsning.....	3
2. Metod	4
2.1 Sekundärdata	4
2.2 Primärdata.....	4
2.2.1 Urval	5
2.2.2 Presentation av respondenter	5
2.2.3 Kontakt med respondenter	6
2.2.4 Utformningen av referensram och intervjuguide	6
2.2.5 Tillvägagångssätt	6
2.2.6 Analys av data.....	7
3. Referensram	8
3.1 Revisorsrollen.....	8
3.2 Förväntningar.....	11
3.3 Förväntningsgapet	13
3.3.1 Uppkomsten av förväntningsgap	15
3.3.2 Åtgärder för att reducera förväntningsgapet enligt tidigare forskning.	15
4. Empiri.....	17
4.1 Företagarna - Ove Jansson	17
4.1.1 Revisorsrollen	18
4.1.2 Revisionsberättelsen och uppdragsbrevet	18
4.1.3 Förväntningar	18
4.1.4 Åtgärder	19
4.1.5 Övriga kommentarer	20
4.2 Hemköp - John Löfgren	20
4.2.1 Revisorsrollen	20
4.2.2 Revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet.....	21
4.2.3 Förväntningar	21
4.2.4 Övriga kommentarer	21
4.3 Sinnab AB - Lars Pettersson	22
4.3.1 Revisorsrollen	22
4.3.2 Revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet.....	23
4.3.3 Förväntningar	23
4.3.4 Övriga kommentarer	23

4.4 R&S City Spa AB - Rosmarie Äbb & Soile Långbacka	24
4.4.1 Revisorsrollen	24
4.4.2 Revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet.....	24
4.4.3 Förväntningar	25
4.4.4 Övriga kommentarer	25
5. Analys.....	26
5.1 Revisorsrollen.....	26
5.2 Revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet	26
5.3 Förväntningar.....	28
5.4 Åtgärder	29
5.5 Övriga kommentarer.....	30
6. Slutsats och egna reflektioner	31
6.1 Förslag till vidare forskning	33

Källförteckning

Bilageförteckning

Bilaga 1 – Exempel på revisionsberättelse i aktiebolag utan koncern

Bilaga 2 – Intervjumall, småföretag

Bilaga 3 – Intervjumall, företagsorganisation

Figurförteckning

Figur 1: Modell för hanteringen av kunders förväntningar..... 11

Figur 2: Förväntningsgapet..... 13

Figur 3: Förväntnings-/prestationsgap..... 14

1. Inledning

Nedan presenteras bakgrundsbeskrivningen till det studerade ämnet. Detta följs av problemformulering, syfte samt avgränsning.

1.1 Bakgrund

Företags intressenter behöver kunna förlita sig på den finansiella information som revisorn har granskat. När företag befinner sig i finansiella svårigheter och detta inte har framkommit genom revisionen är det i regel revisorn som får ta en del av ansvaret. Anledningen är att företag och samhället anser att revisorn borde ha uppmärksammat de finansiella svårigheterna i exempelvis revisionsberättelsen. (Hian Chye Koh & E- Sah Woo, 1998, s. 147) Samhället avser hela landets befolkning inklusive uppdragsgivare, finansiella chefer, internrevisorer, företags VD och övriga användare av finansiell information exklusive revisorer. (Porter, 1993, s.49)

Missförståndet från företag och samhälle består av antagandet att om revisorn inte påvisat några oegentligheter inom verksamheten anser uppdragsgivarna att några sådana inte existerar. (Cassel, 1996, s. 192) Uppdragsgivaren är företags bolagsstämma och i ägarledda småföretag består oftast företagets styrelse av ägarna. (FAR SRS, 2009) Då revisorn inte har avgått, avgett en oren revisionsberättelse eller kallat till en extrastämma, anser ofta uppdragsgivarna att det inte finns några konkursrisker och att lönsamheten inom företagen är god. Detta grundar sig i problematiken kring den oklara rollfördelningen mellan styrelsen och revisorn som en del uppdragsgivare har på sina revisorer. Denna problematik kan definieras som ett förväntningsgap. (Cassel, 1996, s. 192)

Förväntningsgapet har en lång historisk bakgrund, uttrycket härstammar från Liggio som år 1974 var den första att använda uttrycket förväntningsgap inom revision. Därefter har uttrycket förekommit i allt högre grad. Begreppet definieras som skillnaden mellan de olika nivåerna av förväntningar som finns på revisorerna och användaren av den finansiella informationens förväntningar på revisorn. (Hian Chye Koh & E- Sah Woo, 1998, s. 147) ”The Cohen Commission” var en utredningsgrupp i USA som skulle studera om det råder olika förväntningar från samhället gentemot revisorn, angående vilket ansvar revisorn har och vad revisorn kan och

får göra. Detta resulterade i en rapport som utkom år 1977. Det som framkom av undersökningen var att förväntningarna från samhället inte alltid stämde överens gentemot revisorn, det fanns därmed ett förväntningsgap. (Commission on auditor's responsibility, 1977, s. 112) Förväntningsgapet mellan uppdragsgivarna och samhället gentemot revisorerna har varit en bidragande orsak till de problem som uppkommit mellan uppdragsgivarna och revisionsprofessionen. Revisorns ansvar har debatterats i högre grad, vilket har lett till nya förväntningar på revisorerna och krav på tillförlitlighet. (Shaikh & Talh, 2003, s. 517)

1.2 Problemdiskussion

Det finns många skillnader och uppfattningar om hur och vad en revisors uppdrag innefattar. Det skiljer sig från teorin hur revisorsrollen borde vara och slutligen hur den i praktiken borde utövas. Detta skapar ett förväntningsgap. Förväntningsgapet skiljer sig beroende på vems förväntningar som det avses. (Cassel, 1996, s. 189) Vi utgår från att småföretag har större eller mer orealistiska förväntningar på sin revisor jämfört med stora företag. Detta grundar vi på att de kanske inte har lika stor kompetens inom ämnet revision, då de ofta inte besitter lika stor kunskap inom ekonomi som de stora företagen. Detta för att de större företagen ofta har fler kunniga personer anställda inom ekonomi. En ytterligare anledning är att de ägarledda företagens ägare är mer engagerade i hur företaget drivs, därmed bidrar det till större förväntningar på revisorn. Ett missförhållande som enligt Cassel kan uppkomma mellan revisorn och uppdragsgivaren och som kan ligga till grund för dessa problem är att revisorn i vissa fall involverar sig allt för mycket i uppdragsgivarnas årsredovisning och framtagningen av denna. Konsekvensen av detta blir att många uppdragsgivare anser att revisorn har ansvar för årsredovisningen och dess kvalitet. Detta är särskilt vanligt när det enbart är en enda ägare till företaget. (Cassel, 1996, s. 192) Därmed har vi valt att studera förväntningsgapet mellan småföretag och deras revisorer. Företagen som medverkade i vår studie avser ägarledda småföretag enligt 1 kap. 3 § Årsredovisningslagen. I uppsatsen benämns de ägarledda småföretagen som småföretag.

Ett eventuellt avskaffande av revisionsplikten i Sverige innebär att enbart fyra procent av aktiebolagen kommer att ha ett lagstadgat krav på revision. Småföretagen kommer då att undantas och därmed få efterfråga revision på frivillig basis. Avskaffandet föreslås träda i kraft 1 juli 2010. (SOU 2008:32 s.13) Enligt Thorell och Norberg som genomfört studien ”Revisionsplikten i små

aktiebolag” kommer det fortfarande existera en efterfrågan på revision vid ett avskaffande av revisionsplikten. De har genomfört en djupgående studie av samma situation i England då de anser att Englands avveckling av revisionsplikten kan vara en vägledning för eventuella effekter i Sverige. Efter avskaffandet av revisionsplikten i England framkom det att 30-40% av småföretagen valde att behålla revision på frivillig basis. Thorell och Norberg framhäver betydelsen av intressenternas påverkan i småföretagens val avseende frivillig revision, exempelvis kan banker för att godkänna krediter kräva en genomförd revision. (Thorell & Norberg, 2005, s.5,25,31) Vi utgår från att problematiken kring förväntningsgapet är aktuell eftersom det är över ett år kvar tills avskaffandet av revisionsplikten eventuellt genomförs och vi anser att därefter kommer revision att efterfrågas på frivillig basis av småföretagen.

1.3 Problemformulering

- Vad har de undersökta småföretagen för förväntningar på sina revisorer?
- Existerar det ett förväntningsgap mellan de undersökta småföretagen och revisorer?
 - Vad har företagsorganisationen för uppfattning om ett eventuellt förväntningsgap mellan småföretag och revisorer?
- Vilka åtgärder skulle kunna reducera ett eventuellt förväntningsgap mellan de undersökta småföretagen och revisorer?

1.4 Syfte

Syftet med uppsatsen är att utreda och beskriva ett eventuellt förväntningsgap utifrån tre småföretags perspektiv. Vi kommer även att föreslå eventuella åtgärder för att reducera förväntningsgapet.

1.5 Avgränsning

Studien kommer att begränsas till Sverige och respondenterna är främst verksamma i Västerås-regionen.

2. Metod

Kapitlet redogör för hur datainsamlingen och de kvalitativa intervjuerna har genomförts.

2.1 Sekundärdata

Det genomfördes en förstudie för att införskaffa information inom ämnena förväntningsgap och revision, först införskaffades information om olika former av förväntningar för att kunna få en klar uppfattning om hur förväntningar fungerar. Förstudien har genomförts via Mälardalens Högskolas databaser och bibliotek. Databaserna och sökmotorerna som användes var ABI/Inform, ELIN@Mälardalen, FAR SRS KOMPLETT, Google Scholar och Google. Utöver detta studerades tidigare uppsatser för att finna relevanta källor och till denna sökning användes uppsatser.se. Valet att använda boken Cassel i uppsatsen, trots att den är av en äldre upplaga, baserades på att informationen var välbeskriven och att det som nämns är oförändrat. Boken ansågs vara viktig för uppsatsen då den innefattade mycket relevant information avseende förväntningsgapet. Vi valde även att använda oss av några äldre vetenskapliga artiklar, då de var relevanta för uppsatsens syfte. De sökord som främst användes under litteratursökningen var audit, audit expectation gap, expectation gap, auditor, förväntningsgap, revision och revisor. Denna litteratursökning utgjorde grunden för referensramen.

2.2 Primärdata

För att få en djupare och mer fullständig uppfattning om uppsatsens problematik genomfördes kvalitativa intervjuer. Detta innebär att genom olika metoder exempelvis genom intervju och observation närma sig sitt ämne på ett tolkande sätt (Ryen, 2007, s.14-15). Med småföretagen genomfördes respondentintervjuer. Detta innebar att respondenterna var delaktiga i den problematik som studerades (Holme & Solvang, 1997, s.104). Med företagsorganisationen genomfördes en informantintervju. Detta innebar att informanten var en tredje part som såg problematiken från ett annat perspektiv. (Holme & Solvang, 1997, s.104). Fortsättningsvis kommer samtliga intervjuade att benämnas som respondenter.

2.2.1 Urval

Förväntningsgapet studerades och redogjordes utifrån tre småföretag. Urvalet grundades på att vi ansåg, efter bearbetningen av sekundärdata, att förväntningsgapet var större hos småföretag än hos stora företag. Vi ansåg att småföretagen eventuellt inte hade lika stor kunskap som de stora företagen då de ofta saknade en större ekonomiavdelning. För att kunna genomföra den kvalitativa undersökningen kontaktades vänner och bekanta avseende respondenter som uppfyllde de egenskaper som efterfrågades, dessa i sin tur kontaktade ytterligare personer som uppfyllde uppsatsens syfte. Detta kallas för snöbollsurval (Körner & Wahlgren, 2002, s.34). Inga kriterier fanns avseende vilken bransch företagen var verksamma i.

Tre småföretag valdes att intervjuas för att det är ett udda tal, och därmed blir det ett utfall som överväger åt något håll. En företagsorganisation valdes att intervjuas för att få en bredare och djupare insyn i uppsatsens problematik och därmed få en möjlighet till en mer tillförlitlig slutsats. Företagsorganisationen har daglig kontakt med flera företag och kunde därmed bidra till en större bild utifrån flera småföretag. Vid valet av företagsorganisation användes urvalsmetoden medvetet selektivt val, denna metod innebar att respondenten valdes medvetet utifrån uppsatsens syfte (Körner & Wahlgren, 2002, s.34). Valet att inte intervjua en revisor grundade sig i att vi ansåg oss besitta tillräcklig kunskap avseende revisorsrollen, denna kunskap har vi införskaffat oss genom tidigare studier, vår referensram och den genomförda förstudien. En intervju med en revisor skulle kunnat medföra att vi hade fått en djupare insyn från revisorernas perspektiv, vi valde dock att endast studera problematiken från småföretagens perspektiv.

2.2.2 Presentation av respondenter

Följande företag eller organisation och respondenter deltog i uppsatsen:

- Företagarna – Ove Jansson
- Hemköp – John Löfgren
- Sinnab AB – Lars Pettersson
- R&S City Spa – Rosmarie Äbb & Soile Långbacka

2.2.3 Kontakt med respondenter

Efter att urvalet genomförts kontaktades respondenterna via e-post och telefon för att avtala om tidpunkten och plats för intervjun. För att respondenterna skulle bli mer medvetna om vad de medverkade i informerades de om uppsatsens syfte och om problemområdet vid första kontakttillfället. Innan genomförandet av intervjuerna skickades intervjufrågorna via e-post till tre av respondenterna, den fjärde respondenten erhöll frågorna via en bekant.

2.2.4 Utformningen av referensram och intervjuguide

De områden som det fokuserades på i referensramen var revisorsrollen, revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet, förväntningar och åtgärder. Områdena återkommer i empirin och analysen som rubriker. I referensramen ingick tre modeller: Ojasalos modell bidrog med en helhetsbild över problematiken kring förväntningar. Denna modell studerades först för att få en uppfattning om hur förväntningar fungerar och eventuella åtgärder för att förminska dem. Därefter fördjupades kunskapen genom att studera FAR SRS:s modell som konstaterar att ett förväntningsgap existerar och beskriver åtgärder från två perspektiv. Porters modell beskrev samhällets förväntningar på revisorn. Hon benämnde förväntningsgapet som förväntnings-/prestationsgap. Hon har genomfört en studie som resulterade i ett konstaterande att det existerar ett förväntningsgap. Porters studie är genomförd i Nya Zeeland och vi ansåg att det var intressant att studera om det existerade ett liknande förväntningsgap mellan småföretag och revisorer i Sverige och om förväntningarna som småföretagen har är rimliga. Utifrån referensramen, som inkluderar de tre modellerna, framkom det problemfrågor och intervjufrågor som var intressanta att studera. Vi har inte haft tillgång till småföretagens revisionsberättelser, hade vi studerat dessa hade förståelsen avseende småföretagens förväntningar kunnat öka.

För att minska styrningen av intervjun från vår sida användes ett standardiserat frågeformulär som har framställts utifrån referensramen där fokus var på de tre modellerna, se bilaga 2 och 3. Respondenten styrde själv utvecklingen av intervjun och resultatet blev att respondentens egna uppfattningar framkom tydligare. Vid behov av förtydligande ställdes följdfrågor.

2.2.5 Tillvägagångssätt

Samtliga respondenter blev tillfrågade om de ville ha med sitt och företagets eller organisationens namn i uppsatsen och om det var tillåtet att spela in intervjun, samtliga respondenter godkände

detta. Varje intervju gjordes utifrån samma förutsättningar och tog cirka 30 minuter. Intervjuerna genomfördes där respondenterna önskade, vilket blev på deras arbetsplatser. För att få en större möjlighet att ta in och bearbeta primärdatan deltog vi båda vid tre intervjuer. Den fjärde intervjun genomfördes enbart av en, då den andra fick förhinder. Vid den fjärde intervjun representerades företaget av två respondenter. De hade diskuterat frågorna och en av dem deltog i intervjun och besvarade frågorna. Detta kan ha medfört att information undanhållits då de kan ha blivit påverkade av varandra. Information och tolkningar kan ha förlorats och försämrats genom att enbart en av oss genomförde den fjärde intervjun. För att reducera faktorns betydelse lyssnade båda igenom det inspelade materialet ett flertal gånger och de gjorda anteckningarna granskades. Den som intervjuade blev utfrågad av den andra om information och tolkningar från intervjun som skulle kunna ha missuppfattats.

För att kunna konstruera samtalet i efterhand spelades intervjun in med hjälp av en mobiltelefon och under intervjuerna förde båda anteckningar. Nackdelen med att spela in intervjun var att respondenten kunde bli nervös, obekvämlig eller känna att de måste svara på ett förväntat sätt. Efter varje intervju sammanställdes materialet och omformulerades för att undvika talspråk. Genom att lyssna på de inspelade intervjuerna valdes citat efter kriteriet att de skulle vara av hög relevans för uppsatsens problematik. Sammanställningen och eventuella följdfrågor på det som behövdes förtydligas skickades via e-post till respondenten. Detta för att respondenterna skulle bekräfta att vi hade uppfattat primärdatan korrekt och godkänna det som skrivits. Efter uppsatsens färdigställande skickades varsitt exemplar till samtliga respondenter.

2.2.6 Analys av data

Den insamlade primärdatan bearbetades, reflekterades och analyserades för att kunna jämföras mot sekundärdatan, genom detta framställdes en slutsats. Först bearbetades intervjuerna genom att lyssna på den inspelade intervjun, därefter gjordes en genomgång av anteckningarna och intrycken från intervjuerna diskuterades. Faktorer som observerades under intervjuerna var icke-verbala reaktioner från respondenterna, vår förmåga att inte berätta våra egna uppfattningar som skulle kunna påverka det framkomna resultatet, beakta hur öppna och uppmärksamma vi var under intervjun och vilken tillit respondenterna hade till oss. Innan genomförandet av analysen reducerades data för att få fram relevant material för uppsatsens problematik. Detta material analyserades genom att det jämfördes med referensramen för att kunna framställa en slutsats.

3. Referensram

Kapitlet presenterar revisorsrollen, förväntningar och förväntningsgapet. Detta kommer att vara grunden för analysen av empirin.

3.1 Revisorsrollen

Revision innebär att granska, bedöma och uttala sig om årsredovisning, bokföring och förvaltning utifrån ett professionellt perspektiv. Det finns olika former av revision, exempelvis intern och extern revision och statlig revision. Revisionen syftar till att öka trovärdigheten av företagets finansiella information. Revisionen är av stor betydelse för ägarna och dess intressenter som till exempel kreditgivare, leverantörer och kunder. (Revision en praktisk beskrivning, 2006, s.19-20) Titeln revisor är inte skyddad, vilket innebär att vem som helst får kalla sig revisor. Titlarna godkänd revisor och auktoriserad revisor är dock lagskyddade och i Sverige måste alla aktiebolag ha en auktoriserad eller en godkänd revisor. (Revision en praktisk beskrivning, 2006, s.11-12)

Revisionsuppdraget avser i regel en bestämd period och efter varje avslutat räkenskapsår skall en revisionsberättelse göras som sedan offentliggörs. I revisionen ingår granskning av verksamheten och redovisning av den. Revisorn skall bidra med goda beslutsunderlag till uppdragsgivaren, det granskade företaget och de övriga intressenterna. Revisorns främsta grundläggande uppgift är granskningen. Genom granskningen skall det klargöras om de externt lämnade uppgifterna och den gjorda redovisningen är tillförlitlig och av hög kvalitet. Det är iakttagelserna vid granskningen som resulterar i rådgivning, bedömningar och slutsatser. För att en avvikelse skall tas upp behöver den vara av väsentlig art och omfattning. Avvikelsen uppfyller dessa kriterier när den varit känd för en omdömesgill bedömare som har kunskap om alla relevanta omständigheter och uppgiften har påverkat dennes ställningstagande. En revisor kan utföra konsultuppdrag avseende rådgivning. Han får dock inte ha ett revisionsuppdrag i det företaget som önskar konsultering. När revisorn genomför en revision på ett företag får råd-

givning ske vid råd som utgör en naturlig följd av den genomförda granskningen. Denna rådgivning får inte vara av en sådan art och omfattning att revisorns oberoende blir ifrågasatt. (Cassel, 1996, s. 55, 69)

Principiellt skall en revisor aldrig vara en part på den marknad där den granskade agerar. Den som utser en revisor kan med omedelbar verkan avsätta honom. Revisorn har dock möjligheten att själv avgå när som helst. När en revisor avgår vid en annan tidpunkt än ordinarie bolagsstämma måste revisorn anmäla detta till myndigheterna och offentliggöra relevanta händelser. (Cassel, 1996, s. 58, 152)

Revisionsberättelsen är ett exempel på underlag som ger en bekräftelse på att årsredovisningen är tillförlitlig. För många intressenter är en oren revisionsberättelse, det vill säga en där anmärkningar framkommer, en varningssignal som bör beaktas då det kan få konsekvenser. Exempel kan vara att en aktieägare som övervägt att öka sin andel väljer att inte göra det eller att banker väljer att inte bevilja krediter. Revisionsberättelsen har genomgått förändringar sedan 1930-talets Kreugerkrasch. Revisionsberättelsens utformning och innehåll har kontinuerligt förändrats då lagstiftningen har förändrats. Det senaste förändringsförslaget kom 2007 från FAR SRS och har ännu inte trätt i kraft. Förslaget innebär att olika områden i företag skall betygsättas och presenteras i revisionsberättelsen. Områdena är finansiella rapporter, intern kontroll, bolagsstyrning, arbete med hållbar utveckling och risk för oegentligheter. (Lövkvist & Sundquist, 2008, s.1,7) Revisionsberättelsen är standardiserat utformad och den innehåller följande delar: rubrik, mottagare, organisationsnummer, inledning, beskrivning av vad revision är, uttalande, datum och ort och i vissa fall anmärkningar och upplysningar. (FAR SRS KOMPLETT, elektronisk källa, 090508). I bilaga 1 finns ett exempel från FAR SRS avseende hur en revisionsberättelse kan framställas.

Uppdragsbrevet har tillkommit främst för att revisorn och kunden skall kunna definiera uppdragets villkor och därmed undvika missförstånd. Det är ett krav enligt Revisionsstandard i Sverige att definiera uppdragets villkor. En ytterligare anledning är att revisorer uppfattas från ett marknadsperspektiv som en leverantör bland andra tjänster som efterfrågas av näringslivet. Det har inneburit att upphandlingar och offerter har begärts in av kund. Dessa förhållanden har framkallat behovet av att klargöra de affärsvillkor och spelregler som gäller för revisorerna och

Referensram

näringslivet. FAR SRS:s förhoppning kring uppdragsbrevet är att det skall ge stöd för revisorerna, en ökad transparens av revisionstjänstens innehåll och klargöra parternas rättigheter och skyldigheter. Det finns även förhoppningar om att förväntningsgapet skall minska med hjälp av uppdragsbrevet. (FAR SRS, 2009)

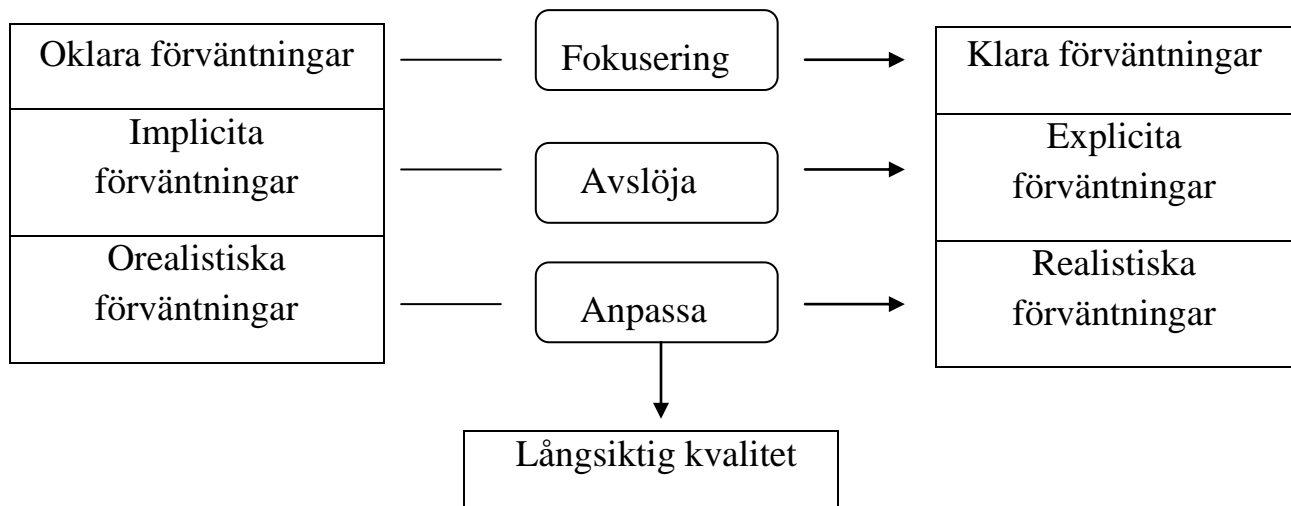
Genom upprättandet av uppdragsbrevet dokumenteras och bekräftas det att revisorn åtar sig uppdraget. Av brevet skall även revisionens syfte och omfattning framgå. Utöver detta skall de särskilda villkor som i övrigt gäller för uppdraget klargöras. De skall även hänvisas till de allmänna villkoren för lagstadgad revision av aktiebolag. Dessa reglerar förhållandet mellan revisionsbyrån och uppdragsgivaren och består av 13 punkter, exempel på dessa är dokumentation, tystnadsplikt och arvode. (FAR SRS, 2009)

Förvaltningsrevision innebär att revisorn granskar huruvida ledningen utövat en tillfredsställande förvaltning. Revisorernas uppgift är att uttala sig angående ansvarsfrihet för styrelse och VD. (Revision en praktisk beskrivning, 2006, s.30) Sveriges lagstadgade revision skiljer sig från EG-rättens då den utöver räkenskapsrevisionen även innehåller förvaltningsrevisionen. I delbetänkandet angående revisionspliktens begränsande förordas även att förvaltningsrevisionen skall avskaffas. Det föreslås att de nya bestämmelserna ska träda i kraft den 1 juli 2010. (SOU 2008:32, s.13, 17)

3.2 Förväntningar

Ojasalo är professor i företagsadministration och företagsledning vid Svenska handelshögskolan, i Helsingfors. Han har framtagit en ansats till hur kunders förväntningar bör hanteras. Målet är att uppnå långsiktig kvalitet och kundnöjdhet i professionella tjänster. Kundens förväntningar är mer komplexa när det kommer till professionella tjänster jämfört med konsumenttjänster. Det är viktigt att analysera de olika förväntningskategorierna och beakta relationen dem emellan. (Ojasalo, 2001, s. 200-211)

Modellen för hantering av kunders förväntningar, se figur 1, visar en överskådlig bild på hur en långsiktig kvalitet och kundnöjdhet skall uppnås. Det bör dock observeras att kunderna behöver avsätta tid och vara villiga att delge information till tjänsteutövaren. (Ojasalo, 2001, s. 206)



Figur 1: Modell för hanteringen av kunders förväntningar (Källa: Ojasalo, 2001, s. 206)

Orealistiska och realistiska förväntningar kan bestå av både oklara, klara, implicita och explicita förväntningar, deras omfattning är dock varierande. (Ojasalo, 2001, s. 203)

Oklara förväntningar innebär att en kund förväntar sig en förändring men kan inte direkt definiera vad förändringen borde bestå av. Kunden har troligen en vag idé om förändringens karaktär men är dock mycket osäker på vilka förväntningar dem egentligen har. Kunden kan ha en oklar definition eller förståelse för vad de önskar få ut av den som utför tjänsten. De kan känna att något är fel men vet inte direkt vad. De önskar dock en förbättring men vet inte direkt vad

förbättringen skall bestå av. När önskemålen om förbättringar inte bemöts kommer kunden att känna att tjänsten inte var tillräcklig, de kommer dock inte förstå varför. (Ojasalo, 2001, s. 203)

Genom att föra en dialog mellan den som utför tjänsten och kunden, försöker tjänsteutföraren att göra kundernas oklara förväntningar mer *klara* och därmed mer förståliga. Det tjänsteutföraren hoppas undvika genom denna process är problematiken med att ge kunden en kortsiktig kvalitet på bekostnad av den långsiktiga. Det finns givetvis situationer då de oklara förväntningarna inte kan bemötas av tjänsteutföraren. Vid ett sådant tillfälle bör utföraren avstå från uppdraget. Detta ger en långsiktig vinst, då kunden hade blivit missnöjd om utföraren inte kunnat lösa problemet. Utifrån det långsiktiga perspektivet gynnar det både utförare och kund att fokusera på att klargöra oklara förväntningar. Det bör dock observeras att denna process tar tid, vilket kan uppfattas som irriterande och kan leda till att kunden känner en onöjdhet på kort sikt. Oklara förväntningar blir klara när tjänsteutföraren systematiskt analyserar och fokuserar på dem. (Ojasalo, 2001, s. 204, 206)

Implicita förväntningar avser situationer där kunden anser eller undermedvetet anser, att ingen information behöver lämnas till utföraren utan att dennes förväntningar bör vara självklara. Exempelvis kan en kunds långvariga relation till tjänsteutföraren medföra att kunden anser att det är onödigt att lägga tid på informationsuppdatering. Det kan dock ha genomförts omstruktureringar inom kundens företag, dessa kommer då inte att framgå. Existensen av implicita förväntningar blir uppenbara när de inte bemöts. (Ojasalo, 2001, s. 203-205) När kunden uppfattar att han måste lägga ned tid på att informera tjänsteutövaren blir de implicita förväntningarna ***explicita***, det vill säga att kunden avslöjar eller uttrycker sina förväntningar. Denna insikt uppkommer genom god kommunikation mellan tjänsteutföraren och kunden. Precis som för de oklara förväntningarna kan det uppkomma irritation avseende tidsåtgången för kommunikationen. Detta kan leda till att kundens kortsiktiga nöjdhet försämras, men att den på långsikt kommer att främjas. Implicita förväntningar blir explicita när de tidigt i processen blivit upptäckta av tjänsteutföraren. (Ojasalo, 2001, s. 203-206)

Orealistiska förväntningar är förväntningar som tjänsteutföraren inte har någon möjlighet att utföra, alternativt kan möjligheten att utföra dessa ses som högst osannolik. Denna typ av förväntningar innehåller en problemdefinition, en lösning och en idé om hur lösningen bör utföras.

Kunden har även tankar kring effekterna av lösningen. Exempelvis kan en orealistisk syn på arbetets tidsåtgång existera. När kunders förväntningar inte blir bemötta blir de besvikna, vilket är oundvikligt när det kommer till orealistiska förväntningar. När dessa förväntningar blivit anpassade och mer *realistiska* blir det lättare att uppfylla och därmed undviks missnöje i större utsträckning. Denna kommunikation bör ske tidigt i processen. Kunden kan dock bli besviken när den uppfattar att dennes förväntningar varit orealistiska, detta bör dock sättas i perspektiv till besvikelsen som kommer att uppstå om kunden satsar tid och pengar för att sedan förstå att dennes förväntningar varit orealistiska. Orealistiska förväntningar kan bli realistiska genom anpassning. (Ojasalo, 2001, s. 203-206)

3.3 Förväntningsgapet

Enligt FAR SRS uppstår förväntningsgapet när det finns en skillnad mellan intressenternas uppfattning och förväntningar avseende vad revisorn skall göra och vad revisorn kan och får utföra. Figur 2 redogör för den nämnda problematiken. Exempel på områden där förväntningsgapet kan uppkomma är årsredovisningens tillförlitlighet och riktighet, obestånd och konkurs och angående oegentligheter hos företagen. (Revision en praktisk beskrivning, 2006, s. 131)



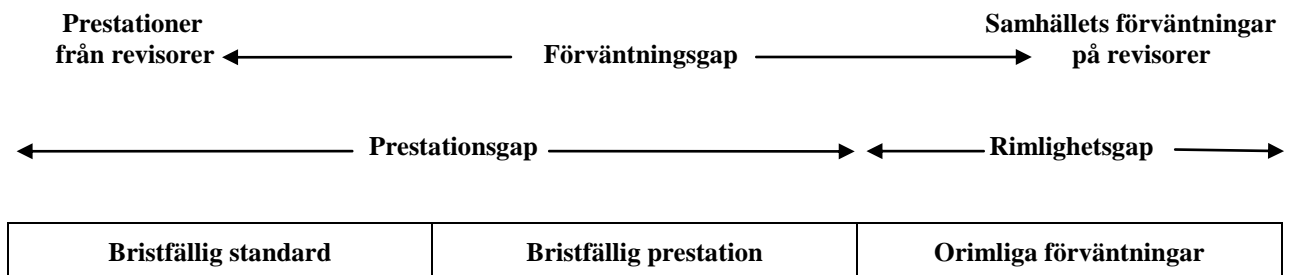
Figur 2: Förväntningsgapet (Källa: Revision en praktisk beskrivning, 2006, s. 131)

Referensram

Porter är professor i redovisning vid Massey University i Nya Zeeland. Hon utförde en empirisk studie i Nya Zeeland för att studera förväntningsgapet inom revision. Undersökningen genomfördes genom att skicka ut ett formulär med frågor angående förväntningsgapet till 1700 respondenter. De tillfrågade respondenterna var indelade i fyra kategorier. Respondenterna var främst ”revisorer”, ”finansiella chefer, internrevisorer, företags VD”, ”finansiella analytiker, aktieägare, akademiker, banker” och ”allmänheten”. Porter ville utvidga uttrycket och benämnde i stället förväntningsgapet som förväntnings-/prestationsgap. Hon definierade förväntningsgapet som förväntningarna från samhället på revisorerna och revisorernas prestationer, utifrån samhällets perspektiv. (Porter, 1993, s.49- 52) Hon delar in gapet i två olika delar. Dessa benämns som:

- Rimlighetsgap: avser gapet mellan vad samhället har för förväntningar av vad revisorn skall åstadkomma och vad revisorn har för möjligheter att uppfylla detta.
- Prestationsgap: avser gapet mellan vad samhället rimligen kan kräva att revisorerna skall åstadkomma och vad revisorerna har för uppfattningar om vad de själva skall och kan utföra.

Porter delar in prestationsgapet i två underliggande gap. Dessa benämns som ”bristfällig standard” som innebär vad som rimligen kan krävas av en revisor, och vad en revisor har möjlighet att utföra utifrån lagar och förordningar. Det finns även en så kallad ”bristfällig prestation” som innebär att det finns en skillnad i hur samhället ser på revisorns utförda arbete och deras förväntningar på dem, gentemot vad revisorn kan och skall utföra. Det finns därmed många underliggande grunder till förväntningsgapet, och många olika aspekter och teorier om vad ett förväntningsgap innebär. (Porter, 1993, s.49- 52)



Figur 3: Förväntnings-/prestationsgap (Källa: Egen bearbetning av Porter, 1993, s. 50)

3.3.1 Uppkomsten av förväntningsgap

En av de bakomliggande förklaringarna till förväntningsgapet kan vara att uppdragsgivarna inte riktigt är införstådda i rollfördelningen mellan revisorn och bolagets ägare, och därför kan ha fått en felaktig bild av vad revisorsrollen innebär. Den oklara rollfördelningen som en del uppdragsgivare tycks ha på revisorn kan leda till uppkomsten av ett förväntningsgap. Eftersom revisorn är en del av bolagsorganisationen, tror många att revisorn har ett delat ansvar för verksamheten. Utifrån detta tänkande kan det lätt uppkomma missförstånd. Det som även kan tolkas är antagandet om att när revisorn inte påpekat några oegentligheter inom verksamheten tror uppdragsgivarna att några sådana inte förekommer. Detta har sin grund i antagandet att revisorns uppdrag är betydligt mer omfattande och annorlunda inriktad än vad det i verkligheten är. Samhället har svårigheter att skilja mellan revision och redovisning. De ser revisorn som en expert och en garanti för att allt skall och är rätt inom företaget. (Cassel, 1996, s. 190, 192-198)

3.3.2 Åtgärder för att reducera förväntningsgapet enligt tidigare forskning.

Det har genomförts ett flertal studier främst i USA, England och Australien angående revisionsberättelsen och samhällets förväntningar på den. Det som framkommit är att en utvidgad revisionsberättelse skulle underlätta för samhället att få en större inblick och en ökad förståelse för revisorsrollen och det skulle därmed minska förväntningsgapet. Det visar att de utvidgade revisionsberättelserna ger en ökad förståelse och de anses vara mer användbara än de kortare berättelserna. I allmänhet visar dessa studier som är genomförda i de ovannämnda länderna att en utvidgad revisionsberättelse ger samhället en ökad förståelse för revisionens räckvidd och natur. Det medför även en ökad förståelse för vad revisorsrollen innebär och bidrar därmed till en minskning av förväntningsgapet. (Hian Chye Koh & E- Sah Woo, 1998, s. 150)

”The Cohen Commission” tillsattes för att utreda om det existerade ett förväntningsgap mellan revisorerna och samhället. De kom fram till att det fanns en problematik avseende förväntningarna på revisorer och framställde rekommendationer som kan vara användbara för alla intressenter inklusive uppdragsgivarna. Ansvaret måste läggas på revisorerna och revisionsprofessionen som är med i processen av framställningen av de finansiella rapporterna för att en reducering av förväntningsgapet skall ske. Revisorerna och revisionsprofessionen måste även se till att det sker förbättringar avseende den finansiella rapporteringen. Detta för att det skall bli

Referensram

mer lättbegripligt och skapa en ökad förståelse för uppdragsgivaren och de externa intressenterna. (Commission on auditor's responsibility, 1977, s. 112, 114-115)

Kunskapen hos samhället och användaren av den finansiella informationen avgör förväntningsgapets omfattning. Bailey et al. genomförde 1983 en undersökning i USA. Respondenterna som deltog i undersökningen var två olika grupper av akademiker. Den ena gruppen var färdig med sina studier inom redovisning och revision medan den andra gruppen hade studier kvar avseende revision. (Bailey et al., 1983, s. 359) Undersökningen konstaterade att användare med en större kunskapsnivå hade ett lägre ansvarskrav på revisorn och dess roll. Revisorns ansvarskrav ökade dock hos dem som hade en lägre kunskapsnivå. Det visar därmed att förväntningsgapet ökar mellan revisorer och de med lägre kunskap. (Hian Chye Koh & E- Sah Woo, 1998, s. 150)

FAR SRS anser att de åtgärder som krävs för att minska förväntningsgapet kan behandlas från två olika håll. De menar att de externa intressenterna måste bli mer informerade och utbildade i vad revisorsrollen innebär och vad revisionen innefattar och innebär. Utöver detta måste rollfördelningen mellan styrelsen och revisorn tydliggöras för företagen. (Revision en praktisk beskrivning, 2006, s. 131) Ett uppdragsbrev kan bidra till att förväntningsgapet minskar, då dess syfte är att rätta till uppdragsgivarens förväntningar på revisionen. Fördelen är att de används för att informera om vilken sorts arbete som skall utföras och hur revisionen skall genomföras, vilket ger uppdragsgivaren en ökad information för revisionens innebörd. (Shaikh & Talha, 2003, s. 523) För att minska förväntningsgapet måste revisorerna öva på sin förmåga att vara resonabel och hänsynstagande. De måste även upprätthålla sin roll som oberoende när de granskar uppdragsgivarnas finansiella uttalanden. Detta måste beaktas för att revisorerna inte skall utge missledande information till samhället. (Shaikh & Talha, 2003, s. 524-525) ”*The Cohen Commission*” anser att revisorn måste bibehålla och utföra sina uppdrag på ett korrekt sätt för att behålla sitt oberoende. De anser ytterligare att förhållandet mellan ledningen och revisorerna måste förbättras så att revisorernas oberoende blir stärkt. (Commission on auditor's responsibility, 1977, s. 115)

4. Empiri

I kapitlet presenteras de genomförda intervjuerna. Först presenteras intervjun med företagsorganisationen sedan redogörs det för de tre intervjuade småföretagen. De har inte omarbetats utan det är respondenternas uttalanden som presenteras.

4.1 Företagarna - Ove Jansson ¹

Ove Jansson är regionchef för Företagarna och ansvarar för verksamheten i Västmanland, Sörmland och Uppland. Han har arbetat där sedan år 1985 och innan dess var hans heltids-sysselsättning företagare. **Företagarna** är en intresseorganisation för företag och individer som driver och äger företag. Organisationen består av 290 lokala föreningar, cirka 21 regioner och en nationell organisation. Det är främst små- och medelstora företag som är medlemmar i organisationen. Det genomsnittliga antalet anställda är fyra till fem personer och 40 procent är ensamföretagare. Företagarna är indelade i tre huvudområden:

- *Företagspolitik* - vilket innefattar opinionsbildning och direkt påverkan av politiker och andra beslutsfattare på lokal-, regional-, nationell- och EU-nivå. Målsättningen är att skapa förståelse för företagares, med särskild fokusering på småföretagares, situation och behov. Utöver detta informerar organisationen om småföretags betydelse för svensk ekonomi och sysselsättning.
- *Medlemstjänster* - som innefattar exempelvis försäkring, rådgivning och att de agerar som ett bollplank för företagare. Den rådgivande delen är det som deras medlemmar främst efterfrågar.
- *Nätverk och engagemang* - som innebär att de exempelvis anordnar arenor och mötesplatser för medlemmarna, där de får möjlighet att träffa andra företagare och samarbetspartners.

¹Jansson, Ove, Regionchef, Företagarna, Intervju 2009-05-05

4.1.1 Revisorsrollen

Förståelsen för revisorsrollen anser respondenten inte är stor hos småföretagen. Förståelsen varierar beroende på småföretagens storlek då små- och medelstora företag har olika behov för sin verksamhet. Ett företag som har en anställd har en annan relation till sin revisor än ett företag som har exempelvis 25 anställda. Småföretagen lägger inte lika mycket ansvar på revisorerna i nuläget som de gjorde för några år sedan. Det som småföretagen främst vill att revisorn skall åstadkomma är affärsnytta i företaget och att revisorn skall vara en rådgivande part. Det som småföretagen främst har förväntningar på är revisorernas rådgivning. Många småföretag anlitar redovisningsbyråer för att hantera företagets ekonomi där bland annat upprättande av årsbokslut ingår. Småföretagen har svårare att få förståelse för vad revisorsrollen innebär eftersom de inte har en lika nära relation till revisorn. En del träffar aldrig sin revisor utan ser enbart revisorns underskrift i revisionsberättelsen och förstår inte vad revisionen ger dem för nytta. Därmed uppstår ett vanligt förekommande problem som innebär att småföretagen har svårt att se relevansen mellan debitering och nytta.

4.1.2 Revisionsberättelsen och uppdragsbrevet

Småföretagarna har svårigheter med att förstå innebörden och tolkningen av revisionsberättelsen på grund av att småföretagen ibland har brist på grundläggande ekonomikunskap. Det skulle behövas en grundutbildning inom ekonomi där småföretag kan få kunskap om hur ett bokslut skall analyseras och genom detta får de en ökad möjlighet att vidta åtgärder som kan hjälpa verksamheten. Revisionsberättelserna måste även förtydligas ytterligare för att skapa en ökad förståelse hos småföretagen. Respondenten har inte fått någon direkt uppfattning om vad småföretagen har för åsikter avseende uppdragsbrevet, men anser att småföretagen borde vara positivt inställda till uppdragsbrevet om de är utformade på ett förståeligt sätt.

4.1.3 Förväntningar

Respondenten anser att förväntningarna på revisorerna generellt sett inte är stora. De flesta småföretag har revisorer på grund av de lagstadgade kraven i Aktiebolagslagen men det kan finnas småföretag som har högre förväntningar. De högre förväntningarna kan leda till att småföretagen blir rädda när de upptäcker att revisorn inte är deras egna företrädare och rådgivare

utan att de är lagens och statens väktare och att revisorerna exempelvis har anmälningsplikt. De har svårigheter att förstå att revisorns uppdrag främst är att granska deras verksamhet. Det är svårt att beskriva hur frekvent ett förväntningsgap förekommer mellan småföretag och deras revisorer. Orimliga förväntningar från småföretagens sida bidrar till en ökad problematik.

”Om en företagare inte har rimliga förväntningar utifrån vad revisorernas uppgift egentligen är kan problem uppstå”

Ett exempel orimliga förväntningar som respondenten beskrev avsåg en småföretagare som var försatt i konkurs. Personen hade orimliga förväntningar på sin revisor, då han ville att revisorn skulle hjälpa till att mildra konkursen. Detta kunde inte revisorn genomföra på grund av de lagstadgade kraven, vilket gjorde företagaren missnöjd. Revisorerna har de senaste tio åren blivit duktigare på att upplysa småföretagen om vad deras uppdrag innebär och innefattar. Revisorerna har även blivit duktigare på att specificera i sin fakturering med vad de har genomfört för revision, vilket har bidragit till en ökad förståelse för småföretagen avseende revisorns debitering. En utökning av revisionsberättelsen har genomförts i Sverige vilket har skapat en ökad förståelse för vad revisorns arbete innebär.

4.1.4 Åtgärder

Det finns olika åtgärder för att en minskning av förväntningsgapet skall ske. En viktig åtgärd är att revisorerna behöver beskriva sitt uppdrag utifrån sin kunds perspektiv.

”Revisorerna beskriver utifrån ett kundperspektiv vad revisionen kan ge för mervärde”

En ytterligare åtgärd för att minska de oralistiska förväntningarna från småföretagens sida är att revisionsplikten försvinner, för då måste revisorerna börja sälja sina produkter till kunderna och därmed konkretisera vad det är de gör. Småföretagen behöver generellt införskaffa bättre grundläggande kunskaper inom företagsekonomi och redovisning. Då de är fullt ansvariga inför myndigheter som övervakar att lagar och regler följs, oavsett om de har anlitar redovisnings- och revisionsexpertis. Ett ytterligare skäl för småföretagen att öka sin kunskap avseende förmågan att läsa och analysera ekonomiska dokument, är att det ökar förutsättningarna att bedriva ett effektivt, lönsamt och kanske expansivt företagande.

4.1.5 Övriga kommentarer

Respondenten är positivt inställd till revisionspliktens avskaffande. När ett avskaffande genomförs kommer revisionen att efterfrågas frivilligt av småföretagen, därmed uppstår en annan relation mellan småföretagen och revisorerna. Avskaffande kan även leda till att revisionsuppdraget blir tydligare förknippat med det enskilda företags affärsnytta. Respondenten tror att de flesta småföretagen kommer välja att behålla revisionen. Detta för att revisionen ger en ökad trygghet, tillit på marknaden och ökar statusen och trovärdigheten hos företaget. Bankerna kommer troligtvis vara en av anledningarna till att småföretagen väljer att behålla revisionen, då de kan kräva en revisionsberättelse för att godkänna krediter.

4.2 Hemköp - John Löfgren ¹

John Löfgren är delägare tillsammans med sin kompanjon och de driver **Hemköp** sedan sju år tillbaka och de äger vardera 50 procent. Innan respondenten blev delägare arbetade han som butikschef för verksamheten. Butiken bedrivs i form av franchising och har 15 anställda varav 10 är heltidsanställda. Butiken började använda Hemköpskonceptet år 2003 och tidigare använde butiken koncepten Vivo och Spar. Hemköpkoncernen består av 140 butiker i Sverige och hälften av butikerna är handlarägda, det vill säga bedrivs genom franchising. Resterande butiker är egenägda vilket innebär att det är koncernen Axfood som äger dem. Företaget har haft samma revisor under hela verksamhetstiden och de anlitar en ekonomibyrå som sköter all deras ekonomi som exempelvis in och utbetalningar, löner, bokföring och bokslut.

4.2.1 Revisorsrollen

Företagets revisor får betyget välgodkänt, detta grundar respondenten på att det aldrig har uppkommit problem för företaget med exempelvis skatteverket och företaget har alltid blivit godkänt i sin revision. Detta anser respondenten beror på att de anlitar en ekonomibyrå som upprättar sifferberäkningarna och att de har en revisor som granskar deras verksamhet. Respondenten anser att han inte besitter stor kunskap avseende vad revisorn kan och får utföra. Företaget har en gång om året möten med revisorn och ekonomibyrån där företaget får råd angående verksamheten.

¹ Löfgren, John, Delägare, Hemköp, Intervju 2009-05-07

Ekonomibyran och revisorn anses betydelsefulla för företaget och de har stor tillit till dem. Stundvis känner respondenten att företaget är väldigt beroende av deras hjälp.

”Man lägger nästan hela sitt företag i deras händer”

Butiken har haft samma revisor under en lång period, vilket bidrar till en trygghet. Respondenten anser att de hade varit vaksammare mot revisorn, om de hade bytt revisor under verksamhetstiden.

4.2.2 Revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet

Revisionsberättelsen är viktig men även svårförståelig då den regleras av många lagar och paragrafer. Revisionsberättelsen bidrar till att företaget får en indikation om vad som är bra i verksamheten och vad som behöver åtgärdas. Ytterligare bidrar den till att företaget uppmärksammas om aspekter som de inte tänker på i sin vardagliga drift, men som är viktigt för företaget. Sammanfattningsvis är revisionsberättelsen ett betyg för företaget avseende det granskade året och en morot för den fortsatta driften. Respondenten anser att det är ekonomibyran som är ansvarig för företagets årsredovisning, ekonomibyran har en nära relation med företagets revisor. Respondenten har inte lagt stor vikt vid uppdragsbrevet, men anser att om företaget hade haft en närmre relation med revisorn hade uppdragsbrevet uppmärksamats mer.

4.2.3 Förväntningar

Revisorn kan vara till hjälp för företaget när det kommer till exempelvis ekonomi och skatter då revisorn vet vilka lagar och möjligheter som finns att beakta och använda. De förväntningar som finns är att revisorn skall bidra till en ökad nytta och ett fördelaktigt utfall för företaget. Respondenten kräver att företagets revisor skall godkänna bokföringen och de genomförda sifferberäkningarna och att revisorn skall vara en rådgivande part för företaget och kontrollera verksamheten och det som respondenten främst vill få ut av revisionen är revisionsberättelsen.

”... att man kan lita på att det som revisorn går igenom är korrekt, så att vi kan känna oss trygga i vår verksamhet.”

4.2.4 Övriga kommentarer

Det är viktigt att småföretagen har en bra revisor för att kunna få den hjälp företaget behöver.

4.3 Sinnab AB - Lars Pettersson ¹

Lars Pettersson driver och äger sedan år 1995 företaget **Sinnab AB**, som står för samordnaren för industri AB. Respondenten påbörjade verksamheten genom att samordna olika kontakter som han tidigare hade införskaffat. Arbetet fokuserades främst mot telecom- industrin där de byggde ut GSM-nätet. De monterade framförallt antenner på hus och respondenten arbetade hemifrån under de sex första åren. Sinnab AB arbetar i dagsläget främst med stålkonstruktioner på byggnadssidan, de har 15 anställda och omsatte år 2008 40 miljoner kronor. Företaget bedriver sin bokföring själva som exempelvis kund- och leverantörsreskontra och lönehantering. Respondenten har haft samma revisor under hela företagets verksamhetstid. Revisorn har en gång bytit arbetsplats, men företaget valde ändå att behålla sin revisor.

4.3.1 Revisorsrollen

Respondenten anser att revisorn utför sitt arbete väldigt bra, är påläst och informerar väl när förändringar genomförts som berör företaget avseende exempelvis skatteförändringar eller utdelningar. Detta för att redovisningen skall blir korrekt och att företaget skall kunna vara uppdaterade, genom detta förbereds företaget inför boksluten och risken för överraskningar minskar. Respondenten kräver att revisorn skall vara noggrann för att företaget skall kunna upprätta ett bra bokslut och det viktigaste kravet är att revisorn skall vara en bra rådgivare för företaget, exempelvis när det gäller de skattemässiga råden.

”... han skall vara en bra rådgivare”

Respondenten betonar även att byråkratin är betungande och det är omöjligt som småföretagare att ständigt vara uppdaterade inom ämnena revision och bokföring. Informationen avseende revisorsrollen har respondenten införskaffat genom erfarenheten av att ha arbetat inom småföretag i 27 år. Respondenten anser att revisorn är en rådgivare för företaget och att deras främsta uppgift är att ge förslag och råd men det är dock han som ägare som har det yttersta ansvaret för verksamheten.

¹ Pettersson, Lars, ägare, Sinnab AB, Intervju 2009-05-12

4.3.2 Revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet

Respondentens åsikter avseende revisionsberättelsen är att den förhoppningsvis överskådligt presenterar vad företaget genomfört det senaste året. Texten i revisionsberättelsen upplevs i princip vara lika från år till år. Respondenten känner sig införstådd med revisionsberättelsen innebörd och kan tyda den. Det viktigaste som revisionen skall bidra till är att kontrollera att redovisningen är korrekt. Det är revisorn som ansvarar för företagets årsredovisning, förutsatt att företaget uppgett korrekta uppgifter.

”Det är revisorns uppgift att det är korrekt, förutsatt att vi ger honom rätt uppgifter”

Respondenten har inte erhållit något uppdragsbrev och känner inte till begreppet.

4.3.3 Förväntningar

Respondentens förväntningar på revisorn är höga, de har en nära kontakt och samtalar med varandra minst en gång i veckan. Revisorn skall vara kunnig och noggrann och revisorn skall ha kontroll på räkenskaperna. Det är viktigt att företaget är uppdaterat avseende de aktuella lagar och regler som berör företaget.

4.3.4 Övriga kommentarer

Diskussioner finns avseende betydelsen av att ibland byta revisor för att det skulle vara gynnsamt för företag att få en möjlighet att fräscha upp revisionen. Respondenten anser dock att det inte finns någon anledning för deras företag att byta revisor, då förhållandet till revisorn är god. Deras revisor är även kunnig inom juridik, vilket respondenten anser är bra då han kan erhålla råd inom många områden och de har ett bra samarbete.

4.4 R&S City Spa AB - Rosmarie Äbb & Soile Långbacka¹

Rosmarie Äbb är sedan två år tillbaka delägare i **R&S City Spa AB** tillsammans med **Soile Långbacka**. Respondenterna är utbildade spaterapeuter, certifierade massörer och hälso-pedagoger. Deras verksamhet bedrivs på Stadshotellet i Västerås. Företagets verksamhet består av spabehandlingar, bubbelpool, bastu, relax och massage och det är massageverksamheten som efterfrågas mest av kunderna. Det betonas att denna kategori av företag ligger i framtiden eftersom dagens stressade samhälle innebär att det är viktigt för människor att gå ner i varv och få egen tid. De har haft samma revisor sedan de grundade företaget och revisionsfirman som de anlitar är Öhrlings PricewaterhouseCoopers. Där har de en auktoriserad revisor som hjälper till med slutbokföringen.

4.4.1 Revisorsrollen

Revisorn är väldigt duktig och noggrann. Ibland kan det uppkomma oklarheter för att de är svårt att förstå enligt paragrafer, då kan de ringa revisorn och fråga om det är någonting de undrar över. Revisorn arbetar väldigt utförligt och är noggrann och duktig. Respondenterna kräver att revisorn skall informera om det kommer något nytt avseende exempelvis lagar och rekommendationer som gäller för företaget, och därmed informera företaget om vad de skall tänka på. Det är viktigt att revisorn har kontroll på företaget men det är även viktigt att de själva har verksamheten under kontroll. Respondenterna är delvis informerade om vad revisorsrollen innebär och denna information har de införskaffat under verksamhetstiden. De betonar vikten av att ställa rätt frågor när de väl är i kontakt med revisorn och de känner sig informerade med hur revisionen kommer att utföras.

4.4.2 Revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet

Båda delägarna går igenom revisionsberättelsen och de anser att den är utförlig och bra. Den uppfattas som relativt enkelt att förstå, det kan dock finnas ord som är svårförståeliga, men då kan de ringa revisorn och fråga. Respondenterna anser att revisionsberättelsen är bra för att de skall kunna se hur det har gått för företaget under det gångna året. De anser att det är revisorn som är ansvarig för att verksamhetens årsredovisning är korrekt, men det är företaget som skall se

¹ Rosmarie Äbb & Soile Långbacka, R&S City Spa AB, Intervju 2009-05-15

till att uppgifterna revisorn får är korrekta. Respondenterna hoppas och anser att revisorerna räknat rätt vilket innebär att de kan känna trygghet i företaget. Respondenterna är inte direkt informerad om vad uppdragsbrevet innebär och är lite osäker på om de har erhållit något uppdragsbrev.

4.4.3 Förväntningar

Förväntningarna som respondenterna har på revisorn är att de skall hjälpa företaget att räkna fram att allt är korrekt och kontrollera att företaget följer lagens regler. Respondenterna anser även att de själva har ett stort ansvar, och att det är viktigt att hela tiden vara ett steg före när det gäller alla räkningar och inkomster.

”Förväntningarna är att allting skall gå rätt till med alla lagar och paragrafer”

4.4.4 Övriga kommentarer

Respondenterna vill bli duktigare på att kunna sköta mer av ekonomin själva, men menar att det tar ett tag att bygga upp ett sådant företag, speciellt när lågkonjunkturen slagit in. De har uppmärksammat att kunderna inte efterfrågar tjänsterna i lika stor utsträckning

5. Analys

I kapitlet analyseras uppsatsens empiriska material mot referensramen.

5.1 Revisorsrollen

Kunskapsnivån hos samhället och användaren av den finansiella informationen avgör förväntningsgapets storlek, de som besitter lägre kunskap har ett högre ansvarskrav på revisorn och revisorsrollen enligt Bailey et al. (Hian Chye Koh & E- Sah Woo, 1998, s. 150) Cassel hävdar att en oklar och otydlig rollfördelning mellan styrelse och revisor och en felaktig uppfattning om vad revisorsrollen innebär kan vara en bidragande faktor till förväntningsgapets uppkomst. (Cassel, 1996, s. 192) Det som framkommit från vår studie är att kunskapen om revisorsrollen inte alltid är stor hos småföretagen. Ett exempel på detta som förtydligas nedan under 5.2 är att ansvaret för årsredovisningen läggs på revisorn. Från intervjun med företagsorganisationen framkom det att förståelsen för revisorsrollen varierar beroende på storleken på företaget. Små- och medelstora företag har olika behov för sin verksamhet. Ett företag som har en anställd har en annan relation till sin revisor än ett företag som exempelvis har 25 anställda. Småföretagen har svårare att få förståelse för vad revisorsrollen innebär, då de ofta inte har en lika nära relation till revisorn. De kanske inte träffar sin revisor utan ser enbart dennes namnteckning på sin årsredovisning. Därmed uppstår ett vanligt förekommande problem som innebär att de har svårt att uppfatta relevansen mellan debitering och nytta. Två av de intervjuade småföretagen har ingen nära relation med revisorn vilket kan ha bidragit till att förståelsen för revisorsrollen har minskat och att ett förväntningsgap uppstått.

5.2 Revisionsberättelsen, årsredovisningen och uppdragsbrevet

Flertalet småföretagare har ofta ingen eller enbart en liten kontakt med sin revisor och ser därmed enbart deras underskrift i revisionsberättelse. Företagsorganisationen anser att många småföretag

har svårigheter med att förstå och tolka revisionsberättelsen. Två av de intervjuade småföretagen ansåg att den var enkel att förstå, en av dem berättade dock att det ibland uppstod oklarheter. Den tredje respondenten ansåg att revisionsberättelsen var svårförståelig. Ett flertal genomförda studier främst i USA, England och Australien har kommit fram till slutsatsen att en utökning och ett förtydligande av revisionsberättelsen skulle leda till en minskning av förväntningsgapet. (Hian Chye Koh & E- Sah Woo, 1998, s. 150) FARSRS har 2007 lagt ett förslag på en utvidgning av revisionsberättelsen som ännu inte trätt i kraft. Träder förslaget i kraft kan det innebära en reducering av förväntningsgapet. Företagsorganisationen är positiv till att revisionsberättelsen förtydligas för det innebär en ökad förståelse hos småföretagen.

Två av småföretagen hävdar att det är revisorn som ansvarar för företagets årsredovisning, förutsatt att företaget uppgett korrekta uppgifter. Det tredje småföretaget anser att det är företagets redovisningsbyrå som ansvarar för årsredovisningen. I den bifogade revisionsberättelsen, bilaga 1, framkommer det vilket ansvarskrav som revisorn har. Detta kanske inte har framkommit i de intervjuade småföretagens revisionsberättelse. Vi har inte haft tillgång till dessa. Det uppkommer ett tydligt förväntningsgap mellan småföretagen och revisorerna, för att småföretagen håller revisorn ansvarig för verksamhetens årsredovisning trots att revisorerna inte innehar det ansvaret. Här uppkommer det ett prestationsgap som Porter benämner det. Prestationsgapet är när det uppstår ett gap mellan vad samhället rimligen kan kräva att revisorerna skall åstadkomma och vad revisorerna har för uppfattningar om vad de själva skall och kan utföra. Prestationsgapet skalas ner i två underliggande gap och det resulterar i frågeställningen avseende en så kallad ”bristfällig prestation” som innebär att det finns en skillnad i hur samhället ser på revisorns utförda arbete och deras förväntningar på dem, gentemot vad revisorn kan och skall utföra. (Porter, 1993, s.49- 52) Genom intervjuerna har det konstaterats att detta gap existerar. Företagsorganisationen anser dock att småföretagen lägger mindre ansvar på revisorerna nu än för några år sedan, vilket kan innebära att förväntningsgapet har varit större förut.

En orsak som kan ha bidragit till att småföretag lagt stort ansvar på revisorn, och som Cassel hävdar är ett missförhållande som kan uppkomma mellan revisorn och uppdragsgivaren och som kan ligga till grund för dessa problem, är att revisorn i vissa fall involverar sig allt för mycket i uppdragsgivarnas årsredovisning och framtagningen av denna. Konsekvensen av detta blir att

många uppdragsgivare tror att revisorn har ansvar för årsredovisningen och dess kvalitet. Detta är särskilt vanligt när det enbart är en enda ägare till företaget. (Cassel, 1996, s. 192) Denna problematik bekräftas av att ett av de intervjuade småföretagen hade en nära kontakt med sin revisor och den respondenten ansåg att revisorn var ansvarig för årsredovisningen. Det finns dock inget som påvisar att respondenten hade haft en annan åsikt om han inte hade haft en nära relation med sin revisor. Detta grundas på att även andra småföretag som inte hade en nära kontakt med sin revisor ansåg att revisorn var ansvarig. Det bör dock poängteras att småföretagen betonade att även de själva hade stort ansvar för verksamheten, vilket kan bidra till en minskning av förväntningsgapet .

Uppdragsbrevet var inte någon av respondenterna informerade om. När frågan ställdes var alla de intervjuade småföretagen osäkra på vad det innebar, och hade inte heller stött på uttrycket tidigare och de var osäkra på om de hade erhållit något uppdragsbrev. Företagsorganisationen var inte heller informerad om uppdragsbrevets innebörd. Detta kan förklaras med att uppdragsbrevet är ett nytt fenomen, och ännu inte blivit tillräckligt utbrett hos företag. Vilket borde ske för att en ökad förståelse för revisionen och revisorsrollen skall ske.

5.3 Förväntningar

De intervjuade småföretagen framhåller vikten av att revisorn är uppdaterad och följer de lagar och regler som existerar eftersom det är svårt för småföretag att själva ha denna kompetens. Viljan finns att lära sig men det betonas att de inte har tid att avvara för detta ändamål. Samtliga respondenter anser att en viktig del av revisorns uppgift är att de skall bidra med rådgivning. Cassel hävdar att uppdragsgivarna antar att några konkursrisker inte finns och att lönsamheten är god om revisorn inte påpekat några oegentligheter inom verksamheten eller avgett en oren revisionsberättelsen (Cassel, 1996, s. 190, 192, 198) Detta bekräftas då de intervjuade småföretagen hade höga krav på sin revisor och de ansåg att revisorn skall hjälpa företaget för att beräkningarna skall bli korrekta. Tilliten för revisorn var stor och tron på att det som revisorn utfört var korrekt. Två av småföretagen hade som ett krav att de skulle kunna lita på att det som revisorn utför är korrekt.

Alla småföretagen hade förväntningar på sin revisor medans ett av småföretagen hade stora förväntningar, och de ser revisorn som en trygghetsfaktor för att verksamheten är korrekt. Detta

bekräftas dock inte av företagsorganisationen som ansåg att förväntningarna som småföretagen har generellt sett inte är stora, men att det existerar småföretag som har högre förväntningar. De högre förväntningar kan innebära problem om de är orimliga och strider mot vad revisorn kan utföra enligt de lagstadgade kraven. Denna problematik tyder på att ett rimlighetsgap existerar. Enligt Porter innebär begreppet att det blir ett gap mellan vad samhället har för förväntningar på vad revisorn skall åstadkomma och vad revisorn har för möjligheter att uppfylla detta. (Porter, 1993, s.49- 52) I Ojasalos modell behandlas orealistiska förväntningar som innebär att det finns förväntningar på tjänsteutföraren som han/hon inte har någon möjlighet att utföra. När dessa förväntningar inte blir bemötta leder det till att kunden blir missnöjd och besviken vilket är svårt att undvika när det gäller orealistiska förväntningar. (Ojasalo, 2001, s. 203-206) Företagsorganisationen exemplifierade detta genom att berätta om en småföretagare som hade orimliga förväntningar på revisorn och som revisorn inte kunde uppfylla utifrån de lagstadgade kraven. Konsekvenserna av detta blev att småföretagaren blev missnöjd. För att förhindra problematiken anser Ojasalo att de orealistiska förväntningarna måste anpassas till att bli mer realistiska. Det framkom inte några implicita eller oklara förväntningar i vår studie.

5.4 Åtgärder

En av åtgärderna för att reducera förväntningsgapet, som framkom från referensramen, är kravet på ökad utbildning för företag. FAR SRS beskriver åtgärder utifrån två sidor för att kunna reducera förväntningsgapet. FAR SRS menar att de externa intressenterna måste bli mer informerade och utbildade i vad revisorsrollen innebär och vad revisionen innefattar och innebär. Dessa åtgärder anser vi är även tillämpliga på småföretagen. Utöver detta anser FAR SRS att rollfördelningen mellan styrelsen och revisorn måste tydliggöras för företagen. (Revision en praktisk beskrivning, 2006, s. 131) Att förståelsen för revisorsrollen måste förbättras bekräftas genom intervjun med företagsorganisationen. Det framkom att ett förtydligande av revisorsrollen måste genomföras för att förväntningsgapet skall reduceras och för att småföretagen skall kunna få en ökad kunskapsnivå. Småföretagen behöver generellt införskaffa bättre grundläggande kunskaper inom företagsekonomi och redovisning. Småföretagen är fullt ansvariga inför myndigheter som övervakar att lagar och regler följs, oavsett om de har anlitar redovisnings- och revisionsexperts. Ett ytterligare skäl för småföretagen att öka sin kunskap avseende förmågan att läsa och analysera ekonomiska dokument, är att det ökar förutsättningarna att bedriva ett effektivt, lönsamt och

kanske expansivt företagande. Kunskapsbristen har även framkommit under de genomförda intervjuerna avseende revisionsberättelsen, revisorsrollen och vem som ansvarar för årsredovisningen. Samtliga av de intervjuade småföretagen anser att det är viktigt med revisorns råd för att de skall kunna följa lagar och för att de skall få en möjlighet att vara uppdaterade. Detta innebär att de blir ganska beroende av revisorns och ekonomibyråns rådgivning. Beroendet skulle minska om småföretagens kunskap inom företagsekonomi och redovisning ökade. FAR SRS anser att ett uppdragsbrev kan bidra till att förväntningsgapet reduceras. Det används för att informera om vad som skall utföras och hur revisionen skall genomföras. Det ger uppdragsgivaren en ökad information för revisionens innebörd. Uppdragsbrevet är ett nytt fenomen och detta uppmärksammades då samtliga respondenter frågade vad brevet innebar. Efter förklaringen framkom det att de flesta av småföretagen var osäkra på om de hade erhållit ett uppdragsbrev. Företagsorganisationen var inte informerad om uppdragsbrevets innebörd men ansåg att det kunde vara ett användbart verktyg för att minska förväntningsgapet förutsatt att det var formulerat på ett förståeligt vis. Forskarna Shaika och Talha hävdar att uppdragsbrevet skulle kunna bidra till att reducera förväntningsgapet. (Shaikh & Talha, 2003, s. 523) Uppdragsbrevet kan bidra till att företagarna blir mer informerade om revisionens betydelse och om vad revisorn kommer att utföra, detta ökar medvetenheten hos småföretag och reducerar förväntningsgapet. En förutsättning för detta är dock att verktyget används.

Företagsorganisationen ansåg att förväntningsgapet skulle kunna reduceras om revisorerna beskrev sitt uppdrag utifrån sin kunds perspektiv och därmed fokuserade på vad revisionen kan ge småföretagen för mervärde.

5.5 Övriga kommentarer

Två av småföretagen betonade betydelsen av att byta revisor. Det fanns en diskussion om att det var nyttigt att byta revisor för att få in en helt ny revisor som granskade verksamheten med nya ögon och för att småföretagen skulle vara mer observanta. Det betonades dock att det fanns fördelar med att ha samma revisor där den största var tryggheten de fått för sin revisor. Denna trygghetsfaktor var den främsta anledning till varför de inte har bytt revisor. Det är dock viktigt att oberoendet inte bryts och att undvika missförstånd som kan bidra till att småföretagen tror att revisorer ansvara för mer än vad de gör.

6. Slutsats och egna reflektioner

I kapitlet redovisas uppsatsens slutsats, egna reflektioner och förslag till vidare forskning.

Syftet med uppsatsen var att utreda och beskriva ett eventuellt förväntningsgap utifrån tre småföretags perspektiv. Utöver detta skulle eventuella åtgärder för att reducera förväntningsgapet föreslås.

Utifrån referensramen och de kvalitativa intervjuerna har det framkommit att det existerar ett förväntningsgap mellan småföretag och deras revisorer. Det förekommer både ett rimlighets- och ett prestationsgap som Porter benämner det. Det är svårt att beskriva hur frekvent gapen förekommer, vilket även företagsorganisationen framhöll. Förväntningsgapet förekommer inom olika områden exempelvis avseende revisorsrollen, revisionsberättelsen och årsredovisningen.

De studerade småföretagen lägger ansvar på revisorn avseende företagets årsredovisning. Detta är en indikator på att det finns bristande kunskap i vad revisorsrollen innebär. Det bör dock poängteras att respondenterna anser att även de själva har ett stort ansvar för verksamheten, vilket kan bidra till att förväntningsgapet får en mindre omfattning.

En av de största faktorerna som behöver åtgärdas är kunskapsbristen hos småföretag avseende revisorsrollen och vad revision innefattar. För att öka förståelsen och minska problematiken behövs grundläggande utbildning inom företagsekonomi och redovisning. Att utbilda företagare inom ämnena ekonomi och vad revisorsrollen innebär kan vara problematiskt i praktiken då det är tidskrävande. Vi anser att utbildning inom de ovannämnda ämnena är en viktig del för att minska förväntningsgapet, men är inte alltid en prioriterad arbetsuppgift då småföretagen kanske inte ser någon direkt avkastning på att lägga tid och energi på att införskaffa kunskapen. Utöver detta kräver troligtvis utbildningen en del ekonomiska resurser. En bidragande orsak till att småföretagen väljer att inte utbilda sig kan vara att flertalet anlitar en redovisningsbyrå.

Slutsats och egna reflektioner

Det kan vara svårt att tolka resultatet av småföretagens förståelse för revisionsberättelsen då samtliga småföretag inte kunde ta till sig informationen i revisionsberättelsen lika bra. Företagsorganisationen ansåg dock att småföretagen har svårigheter med att förstå innebörden och tolkningen av revisionsberättelsen. Vi anser att revisionsberättelsen bör förtydligas ytterligare för att om revisionsberättelsen upplevs som svårförstålig har småföretagen inte lika stora förutsättningar att ta till sig den informationen som redogörs och därmed inte kunna förbättra sin verksamhet som de annars hade kunnat göra. *"The Cohen Commission"* anser att ansvaret måste läggas på revisorerna och revisionsprofessionen avseende de finansiella rapporterna för att de skall kunna bli mer lättbegripliga och ge en ökad förståelse för uppdragsgivaren. Förslaget FAR SRS framtagit avseende en utvidgning av revisionsberättelsen är ett bra steg på vägen för att öka förståelsen, men det bör betonas att vi anser att det måste läggas ett ansvar på bägge parter, vilket innefattar både uppdragsgivare och revisorer, för att en reduktion av förväntningsgapet skall kunna ske. Småföretagen anser att allt revisorn utför skall vara korrekt. De har stor tillit för sin revisor och de känner och vill kunna känna en trygghet i att ha en revisor. Detta är ett exempel på ett förväntningsgap eftersom revisorn inte kan garantera att allt de utför är korrekt.

Uppdragsbrevet är ett verktyg som kan reducera förväntningsgapet. Det var dock ingen av respondenterna som var införstådd med vad uppdragsbrevet innebar. Ett ökat användande av uppdragsbrev kan bidra till att småföretagen blir mer upplysta om vad revisionen och revisorsrollen innebär.

Vi anser att ett avskaffande av revisionsplikten skulle vara fördelaktigt när det kommer till att öka användningen av de tillgängliga åtgärderna. Vid ett avskaffande behöver revisorer klargöra vad deras uppdrag innebär och de företag som väljer revision på frivilligbasis kommer troligtvis ha incitament till att införskaffa information avseende revisionsuppdraget.

Sammanfattningsvis konstaterar vi att ett förväntningsgap existerar och att det finns åtgärder som kan reducera problematiken. Det är dock upp till båda parterna att använda dessa för att förväntningsgapet skall kunna reduceras. De studier som har genomförts i andra länder överensstämmer relativt bra med vår studie som avser förhållanden i tre småföretag i Sverige. De åtgärder som har presenterats är de som kunnat reducera förväntningsgapet där det är som störst och därmed öka förståelsen för revisionen och revisorsrollen. Dessa åtgärder är ökad utbildning,

förtydligande av revisionsberättelsen och ett utökat användande av uppdragsbrevet. Vi anser att om det fokuseras på dessa åtgärder bör problematiken reduceras.

6.1 Förslag till vidare forskning

- Fokusering och fördjupning avseende åtgärder som kan reducera och förebygga förväntningsgapet.
- En omfattande kvantitativ undersökning av småföretagens förväntningar. Vilka faktorer påverkar mest? Är det stora variationer beroende på företagets storlek och bransch?
- Anser företagen att de kommer att ha större förväntningar på sina revisorer om avskaffandet genomförs och vilka faktorer påverkar mest. Är det stora variationer beroende på företagets storlek och bransch?

Vid ett avskaffande av revisionsplikten:

- Har förväntningsgapets storlek förändrats och hur har införandet påverkat gapet.

Att genomföra forskning inom dessa områden tror vi skulle ytterligare bidra till att förtydliga problematiken och omfattningen av förväntningsgapet. Det skulle framkomma vilka faktorer som behöver beaktas beroende på företagets storlek och vilken bransch de är verksamma i och därmed skulle verktygen kunna utformas till mer specifika förhållanden.

Källförteckning

Bailey K.E et al. (1983). *Effects of audit report wording changes on the perceived message*,
Journal of accounting research, Vol. 21, No. 2 pp 355-370.

Cassel F. (1996). *Den reviderade revisorsrollen: en oren berättelse*, Nerenius & Santérus.
Förlag AB, Stockholm.

Commission on auditor's responsibility. (1977). *Summary of the tentative conclusions and
recommendations of the commission on auditors responsibility*, Journal of
Accountancy May 1977 p 112.

FAR SRS. (2009). *Samlingsvolym del 2*. FAR förlag, Stockholm.

FAR SRS KOMPLETT. (elektronisk). 090508

Tillgänglig: <www.farkomplett.se/foIngcustomer/document.do?searchHit=1&idPath=RTN65539@@RTN65542@@RTN68226@@RTN68394@@RTN68402@@RTN68404&searchResultId=1904588956_1241786590786#top>

Företagarna. (elektronisk). 090414

Tillgänglig: <www.foretagarna.se/sverige/contentpagea____2058.aspx>

Hian Chye Koh, E-Sah Woo. (1998). *The expectation gap in auditing*, Managerial Auditing
Journal 13/3 1998 pp 147–154.

Holme I et al. (1997). *Forskiningsmetodik om kvalitativa och kvantitativa intervjuer*.
Studentlitteratur Lund.

Körner S & Wahlgren L. (2002). *Praktisk statistik*. Studentlitteratur Lund.

Lövkvist A & Sundquist S. (2008). *Dagens revisionsberättelse - i behov av förändring?*
Kandidatuppsats Mittuniversitetet.

Ojasalo J. (2001). *Managing customer expectations in professional services*, *Managing Service Quality*, 2001 Vol 11 nr 3 pp 200-212.

Porter B. (1993). *An empirical study of the audit expectation- performance gap*, *Accounting and business research*, Vol 24 No 93. pp 49-68.

Revision en praktisk beskrivning. (2006). FAR förlag, Stockholm.

Revisorsnämnden. (elektronisk). 090227 Tillgänglig: <www.revisorsnamnden.se>

Ryen A. (2004). *kvalitativ intervju från vetenskapsteori till fältstudier*. Liber ekonomi

(SOU 2008:32), *Avskaffande av revisionsplikten för små företag*

090227 Tillgänglig: <www.regeringen.se/content/1/c6/10/21/24/04afd0c4.pdf>

Shaikh M. Junaid, Talha Mohammad. (2003). *Credibility and expectation gap in reporting on Uncertainties*, *Managerial Auditing Journal*, 2003 pp 517- 529.

Thorell P & Norberg C. (2005). *Revisionsplikten i små aktieföretag*, *Svenskt Näringsliv*, 090401

Tillgänglig:<www.svensktnaringsliv.se/multimedia/archive/00000/Revisionsplikten_i_sm_458a.pdf>

Bilaga 1 – Exempel på revisionsberättelse i aktiebolag utan koncern

REVISIONSBERÄTTELSE

Till årsstämman iOrganisationsnummer 556000-0000

Jag (Vi) har granskat årsredovisningen och bokföringen samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning i för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret). [Bolagets årsredovisning ingår i den tryckta versionen av detta dokument på sidorna x-y.] [11] Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för räkenskapshandlingarna och förvaltningen och för att årsredovisningslagen tillämpas vid upprättandet av årsredovisningen. Mitt (Vårt) ansvar är att uttala mig (oss) om årsredovisningen och förvaltningen på grundval av min (vår) revision.

Revisionen har utförts i enlighet med god revisions sed i Sverige. Det innebär att jag (vi) planerat och genomfört revisionen för att med hög men inte absolut säkerhet försäkra mig (oss) om att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter. En revision innefattar att granska ett urval av underlagen för belopp och annan information i räkenskapshandlingarna. I en revision ingår också att pröva redovisningsprinciperna och styrelsens och verkställande direktörens tillämpning av dem samt att bedöma de betydelsefulla uppskattningar som styrelsen och verkställande direktören gjort när de upprättat årsredovisningen samt att utvärdera den samlade informationen i årsredovisningen. Som underlag för mitt (vårt) uttalande om ansvarsfrihet har jag (vi) granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i bolaget för att kunna bedöma om någon styrelseledamot eller verkställande direktören är ersättningskyldig mot bolaget. Jag (Vi) har även granskat om någon styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen. Jag (Vi) anser att min (vår) revision ger mig (oss) rimlig grund för mina (våra) uttalanden nedan.

Årsredovisningen har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

(Särskild förteckning över lån och säkerheter har upprättats i enlighet med vad som föreskrivs i aktiebolagslagen.)

Jag (Vi) tillstyrker att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen, disponerar (behandlar) vinsten (förlusten) enligt förslaget i förvaltningsberättelsen och beviljar styrelsens ledamöter och verkställande direktören ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

A.A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

Källa: farkomplett.se (ej bearbetad)

Bilaga 2 – Intervjumall, småföretag

1. Kort presentation av respondenten och företaget
2. Hur länge har respondenten haft samma revisor/revisionsfirma?
3. Vilka förväntningar har respondenten på revisorn?
4. Hur anser respondenten att er revisor utför sitt arbete?
5. Vad kräver respondenten att revisorn skall utföra?
6. Hur är respondenten informerad om vad revisorn kan och får utföra?
7. Hur upplever respondenten uppdragsbrevet?
8. Vad är respondenten åsikter avseende revisionsberättelsen?
9. Vem anser respondenten är ansvarig för att verksamhetens årsredovisning är korrekt?
10. Vad vill respondenten få ut av revisionen?
11. Finns det något ytterligare som respondenten vill tillägga?

Bilaga 3 – Intervjumall, företagsorganisation

1. Kort presentation av respondenten och organisationen
2. Vad anser respondenten att småföretag har för förväntningar på deras revisorer?
3. Hur ofta anser respondenten att det förekommer ett förväntningsgap mellan småföretag och deras revisorer?
4. Anser respondenten att det uppstår problem mellan småföretag och revisorer till följd av förväntningar från småföretagens sida?
5. Hur anser respondenten att förståelsen för revisorsrollen är hos småföretag?
6. Vad anser respondenten att småföretagen anser att revisorn skall åstadkomma?
7. Hur upplever respondenten småföretags åsikter kring revisorernas prestation?
8. Hur anser respondenten att småföretagen upplever revisionsberättelserna?
9. Hur anser respondenten att småföretagen upplever uppdragsbrevet?
10. Finns det några åtgärder för att förminska förväntningsgapet mellan småföretag och deras revisorer?
11. Anser respondenten att småföretagen lägger ansvar på revisorerna för sin verksamhet?
12. Finns det något ytterligare som respondenten vill tillägga?