



Företagsekonomiska institutionen
EKONOMIHÖGSKOLAN VID
LUNDS UNIVERSITET

Magisteruppsats
VT 2005

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare
förväntar sig av revision -

Handledare

Gunnar Wahlström
Claes Norberg

Författare

Caroline King 790724
Malin Oldby 780925
Malin Svensson 820410

- SAMMANFATTNING -

Uppsatsens titel: ”*Finns ett förväntningsgap i Sverige?*” En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision

Sem. datum: 2005-06-07

Ämne/Kurs: Redovisning/Magisteruppsats FEK 591

Författare: Caroline King, Malin Oldby, Malin Svensson

Handledare: Gunnar Wahlström & Claes Norberg

Nyckelord: Förväntningsgap, allmänheten, regelverk, oegentligheter, fortlevnad

Syfte: Med denna uppsats har vi för avsikt att undersöka om det föreligger ett förväntningsgap i Sverige mellan vad professionella användare förväntar sig av revision och vad redovisningspraxis föreskriver. Om så är fallet ämnar vi presentera dessa skillnader och studera i vilken utsträckning de överensstämmer med regelverket samt de orsaker som vi presenterar i litteraturgenomgången. Vi har även, förutom professionella användare, valt att inkludera revisorer när vi tittar på förväntningsgapet då det är av intresse att även fånga deras uppfattning om sina arbetsuppgifter och se om denna skiljer sig nämnvärt från professionella användare.

Metod: Vi har valt att angripa vår forskningsfråga enligt den abduktiva metoden. Detta då vi studerar det komplexa fenomen som förväntningsgapet utgör, vilket ger oss möjligheten att växla mellan teori och empiri. Vidare har vi valt oss av den kvantitativa undersökningsmetoden då vi är intresserade av att utifrån vårt urval kunna dra mer generella slutsatser i de olika grupperna urvalet gäller. Insamlingen av information har skett huvudsakligen från en enkätundersökning.

Teoretiskt perspektiv: Då vi har för avsikt att fastställa om ett förväntningsgap råder i Sverige mellan professionella användare och revisorn är det av intresse att initialt belysa vad regelverken föreskriver ligger inom revisorns ansvarsområde, samt vad som tidigare framkommit inom forskning som orsaker till gapet.

Vårt teoretiska bidrag kommer att bygga på Latours resonemang om den faktaskapande processen som vi applicerat på vårt eget ämnesområde, förväntningsgapet.

Empiri: Vår empiriska undersökning består av en elektronisk enkätundersökning som vi skickat ut till samtliga av våra 309 respondenter, varav 189 svarade. I denna ställer vi ett antal påståenden som vi noga valt ut för att de ska täcka vår forskningsfråga och respondenterna ska ta ställning till. På detta sätt hoppas vi kunna mäta utfallet och fastställa om ett förväntningsgap föreligger.

Slutsatser: Den slutsats som kan dras av vår studie är att ett förväntningsgap föreligger om än ej så stort som exempelvis i vårt grannland Finland. Gapet består helt av professionella användares tro på att revisorn ska fungera som en ”public watchdog” och upptäcka och rapportera om oegentligheter. Ytterligare en aspekt som framkom var att revisorerna själva inte alltid fullt ut visste vad deras egna arbetsuppgifter bestod i.

- ABSTRACT-

Title: *"Does an expectation gap exist in Sweden?"* A quantitative study in what professional users expect from auditing
Seminar date: 2005-06-07
Course: Master thesis in business administration, 10 Swedish credits (15 ECTS)
Major: Accounting
Authors: Caroline King, Malin Oldby, Malin Svensson
Advisors: Gunnar Wahlström & Claes Norberg
Key words: Expectation gap, professional users, regulation, irregularities, going-concern

Purpose: With this essay we intend to examine if an expectation gap exists in Sweden between what professional users expect from auditing and what regulation in the area says. If an expectation gap exists then we would like to present these differences and study to what extent this gap corresponds to auditing practices. Apart from professional users we have also included auditors when we examine the expectation gap. It is important to have their opinions on their own various work tasks and to see if these differ from those of professional users.

Methodology: We have chosen the abductive method in carrying out our research. The reason for this is the complex phenomenon that the expectation gap consists of. This method also gives us the possibility to alternate between theory and the empirical. We also selected the quantitative research method since we are interested in pulling more generic conclusions from the chosen groups. The collection of information has largely been assembled through an opinion poll.

Theoretical Perspectives: Because of our intention to establish if an expectation gap exists in Sweden between professional users and auditors it is of vital interest to initially examine the regulations and directions that form the auditor's realm of responsibility, plus what earlier research have found as reasons to the gap.

Our theoretical contributions are built on Latour's reasoning concerning the "factcreating" process which we have applied to our own subject, the expectation gap.

Empirical Foundation: Our empirical research consists of an electronic opinion poll mailed out to all of our 309 respondents and got 189 answers. In this poll we make a number of assertions, carefully formulated in order to cover our research question. In this way we hope to be able to measure the outcome and come to a conclusion if an expectation gap does indeed exist.

Conclusions: The conclusion that can be drawn from our study is that an expectation gap does exist. The gap is however not as big as in, for instance our neighbouring country Finland. The main reason for the existing expectation gap is the professional user's belief that the auditor's role is that of a "public watchdog's", i.e. detecting and preventing irregularities. An additional aspect that came out was that the auditors themselves were not always fully aware of what their tasks consisted of.

- FÖRORD -

Denna uppsats är framarbetad under vårterminen 2005 på företagsekonomiska institutionen vid Lunds universitet. Det har varit en intressant, spännande och utvecklande period som vi med glädje kommer att se tillbaka till.

Vi vill börja med att rikta ett stort tack till Rewind och Easy Research som bistått oss med råd, samt ett enkätverktyg. Utan deras stöd skulle genomförandet av vår studie ha försvårats och tagit mer tid i anspråk.

Vidare vill även tacka Claes Norberg som båda inspirerat och motiverat oss i främst vår initiala, men även löpande arbetsprocess. Dessutom vill vi tacka vår handledare Gunnar Wahlström för att han rätat ut en del frågetecken under arbetets gång.

Ingen av ovan nämnda personer kan belastas för eventuella fel och brister i uppsatsen, då ansvaret för arbetet till fullo är vårt eget.

Tack!

Lund, den 7 juni 2005

Caroline King, Malin Oldby & Malin Svensson

Innehållsförteckning

1	INLEDNING	1
1.1	PROBLEMDISKUSSION.....	1
1.1.1	<i>Problemspecificering</i>	<i>2</i>
1.2	FORSKNINGSFRÅGA	2
1.3	SYFTE	2
1.4	BEGREPPSDEFINITIONER.....	2
1.4.1	<i>Förväntningsgap.....</i>	<i>3</i>
1.4.2	<i>Allmänheten - professionella användare</i>	<i>3</i>
2	GENOMGÅNG AV REGELVERKET	5
2.1	REVISORSROLLENS FRAMVÄXT	5
2.2	SYFTET MED REVISION	6
2.3	REFERENSRAM	8
2.3.1	<i>Regelverk och normer på revisionsområdet</i>	<i>8</i>
2.4	REVISORNS UPPGIFT ENLIGT ABL I SVERIGE	9
2.5	REVISIONENS INNEHÅLL.....	9
2.6	KRAV PÅ REVISORN.....	10
2.6.1	<i>Revisorns oberoende.....</i>	<i>10</i>
2.6.2	<i>Tystnadsplikten</i>	<i>11</i>
2.7	KAPITELAVSLUTNING.....	13
3	LITTERATURGENOMGÅNG.....	15
3.1	FÖRTROENDE	15
3.2	FÖRVÄNTNINGAR	16
3.3	PÅSTÅENDENS TROVÄRDIGHET – VÄGEN TILL ALLMÅN ACCEPTANS	17
3.4	FÖRVÄNTNINGSGAPET BAKGRUND OCH DEFINITIONER	19
3.4	TIDIGARE FORSKNING OM ORSAKERNA TILL FÖRVÄNTNINGSGAPET	20
3.4.1	<i>Revisorn som garant.....</i>	<i>20</i>
3.4.1.1	<i>Upptäcka felaktigheter och bedrägerier.....</i>	<i>20</i>
3.4.1.2	<i>Garant för företagets fortlevnad</i>	<i>21</i>
3.4.2	<i>Revisionsberättelsens terminologi och begrepp</i>	<i>22</i>
3.4.3	<i>Porters studie.....</i>	<i>22</i>
3.5	FÖRSLAG SAMT GENOMFÖRANDE AV ÅTGÄRDER	23
3.5.1	<i>Utvidgad och förtydligad revisionsberättelse</i>	<i>23</i>
3.5.2	<i>Utbildning.....</i>	<i>24</i>
3.5.3	<i>Utvidgning av revisorns ansvar och stärkning av dennes oberoende.....</i>	<i>25</i>
3.6	KAPITELAVSLUTNING.....	27
4	METOD	29
4.1	FORSKNINGSANSATS	29
4.1.2	<i>Teorianvändning.....</i>	<i>30</i>
4.2	UNDERSÖKNINGSMETOD	30
4.3	DATAINSAMLING.....	31
4.3.1	<i>Primär- och sekundärdata.....</i>	<i>31</i>
4.4	PRAKTISKT TILLVÄGAGÅNGSSÄTT	31
4.4.1	<i>Operationalisering.....</i>	<i>31</i>
4.4.2	<i>Enkäten</i>	<i>32</i>
4.4.3	<i>Urval.....</i>	<i>33</i>
4.4.4	<i>Insamling av primärdata</i>	<i>38</i>
4.4.5	<i>Bearbetning av primärdata.....</i>	<i>39</i>
4.4.6	<i>Insamling av sekundärdata.....</i>	<i>39</i>
4.5	BORTFALL.....	40
4.6	UNDERSÖKNINGENS VÄRDE	43
4.6.1	<i>Validitet</i>	<i>43</i>
4.6.2	<i>Reliabilitet</i>	<i>43</i>
4.7	KÄLLKRITIK	44
4.8	REFLEKTIONER KRING UNDERSÖKNINGENS GENOMFÖRANDE	44
4.9	KAPITELAVSLUTNING.....	45

5	EMPIRI	47
5.1	KRITERIUM OCH TOLKNING	47
5.2	GENOMGÅNG AV RESULTATET	48
5.2.1	<i>Professionella användares kunskap om lagstadgade arbetsuppgifter – övervägande medvetenhet</i>	48
5.2.2	<i>Revisorers kunskap om lagstadgade arbetsuppgifter – tendenser till kunskapsbrister inom vissa arbetsuppgifter</i>	51
5.2.3	<i>Företagets interna kontroll – statistiskt säkerställd arbetsuppgift</i>	51
5.2.4	<i>100 % av professionella användare förväntar sig att revisorn ska vara garant för den finansiella informationen</i>	52
5.2.5	<i>Revisorn som garant för företagets fortlevnad – tydliga meningsskiljaktigheter</i>	54
5.2.6	<i>Revisorernas svar visar på tendenser till jäv enligt ABL 10 kap. 16 §</i>	56
5.2.7	<i>Granskning och rapportering av försummelse</i>	59
5.2.8	<i>Upptäckt och rapportering om oegentligheter - ett förväntningsgap föreligger</i>	59
5.3	KAPITELAVSLUTNING	62
6	SLUTDISKUSSION	64
6.1	INLEDNING	64
6.2	PRAKTISKT BIDRAG - FORSKNINGSPRÅGAN BESVARAS	65
6.2.1	<i>Förväntningsgap föreligger i att upptäcka och rapportera om oegentligheter</i>	65
6.2.2	<i>Oväntade svar från revisorn</i>	66
6.3	TEORETISKT BIDRAG	66
6.4	REFLEKTIONER ÖVER STUDIENS SLUTSATSER	69
6.5	FÖRSLAG TILL FORTSATT FORSKNING	69
	KÄLLFÖRTECKNING	71
	BILAGA 1	77
	BILAGA 2	81
	BILAGA 3	84
	BILAGA 4	89

Figurförteckning

FIGUR 1: UPPSATSENS FORTSATTAS DISPOSITION	4
FIGUR 2: MODELL ÖVER LÄNKEN MELLAN REDOVISNINGSSKYLDIGA OCH REDOVISNINGSBERÄTTIGADE	7
FIGUR 3: OJASALO'S FÖRVÄNTNINGSMODELL.....	17
FIGUR 4: PROCESSEN ETT PÅSTÅENDE GENOMGÅR INNAN DET UPPHÖJS TILL FAKTA	18
FIGUR 5: SAMMANSTÄLLNING AV STUDIER SOM GENOMFÖRTS OM FÖRVÄNTNINGSGAP	28
FIGUR 6: SAMMANSTÄLLNING AV FORSKARES FÖRSLAG TILL ÅTGÄRDER	28
FIGUR 7: ILLUSTRERING AV VÅR VÄG FRÅN PROBLEM TILL SLUTSATS	40
FIGUR 8: MODELL ÖVER BORTFALLSORSAKER	41
FIGUR 9: PROCESSEN ETT PÅSTÅENDE GENOMGÅR INNAN DET BLIR UPPHÖJT TILL FAKTA	67

Tabellförteckning

TABELL 1: PRESENTATION AV URVAL	38
TABELL 2: SAMMANSTÄLLNING AV BORTFALLSKATEGORIER	41
TABELL 3: SAMMANSTÄLLNING AV BORTFALLSMÅTT.....	42
TABELL 4: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE, DESS UNDERGRUPPER OCH REVISORER FRÅGA 9	50
TABELL 5: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE OCH REVISORER – FRÅGA 13.....	52
TABELL 6: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE, DESS UNDERGRUPPER OCH REVISORER –FRÅGA 5.....	53
TABELL 7: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE, DESS UNDERGRUPPER OCH REVISORER – FRÅGA 14.....	54
TABELL 8: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE OCH REVISORER – FRÅGA 1	55
TABELL 9: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE, DESS UNDERGRUPPER OCH REVISORER – FRÅGA 2.....	57
TABELL 10: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE, DESS UNDERGRUPPER OCH REVISORER – FRÅGA 12.....	58
TABELL 11: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE OCH REVISORER – FRÅGA 10.....	60
TABELL 12: PROCENTUELL FÖRDELNING ÖVER PROFESSIONELLA ANVÄNDARE, DESS UNDERGRUPPER OCH REVISORER – FRÅGA 6.....	61

1 Inledning

Detta kapitel syftar till att ge läsaren en inblick i vårt valda ämnesområde. Kapitlet inleds med avsnittet problemdiskussion där bakgrunden till vårt ämne presenteras. Därefter följer en kort problemspecificering som leder läsaren in på vår forskningsfråga och som sedan mynnar ut i syftet. Kapitlet avslutas med en disposition över vår fortsatta uppsats.

1.1 Problemdiskussion

Under senare år har det avslöjats ett antal stora redovisningsskandaler världen över. Den som fått störst uppmärksamhet är det amerikanska energiföretaget Enron. Företagsledningen gjorde sig här skyldiga till bokföringsbrott, vilket försatte bolaget i omedelbar konkurs. En stor del av skulden lades även på Enrons revisorer. De anklagades för medhjälp till bedrägeri mot Enrons ägare och en omfattande stämningsprocess inleddes mot revisionsbolaget. Följderna blev att Andersens förtroende urholkades helt bland sina klienter, vilket medförde att dessa lämnade företaget och kollapsen var ett faktum. (DI, Miljonböter för Andersen Worldwide) I efterhand har forskare ifrågasatt den skuld som Andersen anklagades för då det framkommit att de inte ansvarat för de SPEs (Special Purpose Entities) där tveksamma transaktioner ägt rum (Morrison 2004).

Här i Europa har livsmedeljätten Parmalat i Italien väckt stor uppståndelse med tvivelaktiga affärstransaktioner och förskingring. Även Sverige drabbades för drygt två år sedan då försäkringsföretaget Skandia stod på tur. Orsakerna till dessa redovisningsskandaler är överlag tveksamma affärstransaktioner och ett felaktigt handlande från styrelsen. När dessa redovisningsskandaler uppdagades har revisorsyrket och dess roll hamnat i fokus. Ett gemensamt problem har varit att allmänheten ser en ren revisionsberättelse som en garanti för företagets fortlevnad, samt att berättelsen ska garantera att ett bolags räkenskaper är korrekta och att inga oegentligheter i dess redovisning existerar. (Koh & Woo, 1998). Denna uppfattning kan grunda sig på att många företag och användare av finansiell information än idag kan ha kvar den historiska synen på revision. Revisorns uppgift var då att ansvara för och ta hand om företagets räkenskaper samt att upptäcka fel och bedrägerier inom företaget (Cassel, 1996).

I själva verket har revisorn i uppgift att granska företagets löpande förvaltning och finansiella rapporter samt att bistå med expertkunskap på redovisningsområdet (FAR:s Revisionsbok, 2004). Resultatet av granskningen är revisionsberättelsen som har en central plats i företagets årsredovisning. För att revisorn ska inge ett förtroende gentemot företagen är det av stor betydelse att han/hon är oberoende och självständig i sitt arbete. Detta är två viktiga riktlinjer för att säkerställa kvalitén på revisionen och att den ska utföras enligt ”god revisionsd” och ”god revisorsd”.

Allmänheten har dock inte följt med i revisionens utveckling, vilket har lett till att de i flera fall har förväntningar på revisionen som revisorn inte alltid kan tillgodose. Följden blir att en del upplever ett minskat förtroende för revisorn som granskare, vilket tidigare forskning konstaterat. Dessa har visat att förväntningarna på revisorns skyldigheter och ansvar har varit betydligt mer långtgående än det ansvar de i praktiken har. Resultatet har lett till att det ofta riktas kritik mot företagets revisorer från intressenter som känner sig missnöjda, då revisorerna inte i förtid varnat för problem i företaget som längre fram visat sig leda till dess fall (Hallerby, 1994) och redovisningsskandalen har varit ett faktum.

1.1.1 Problemspecificering

Skillnaden i allmänhetens förväntningar på revision och vad revisorerna faktiskt kan/får göra benämns förväntningsgapet. Detta gap är ett huvudbry för revisionsprofessionen då det kan skada förtröendet för revisorn och därmed ifrågasätta det egentliga syftet med revision. (Koh & Woo, 1998) Till följd av det komplexa problem som förväntningsgapet innebär finner vi det vara av högsta intresse och aktuellt att undersöka detta närmre. Därför har vi valt att studera den del av allmänheten som vi benämner professionella användare i Sverige.

1.2 Forskningsfråga

Med detta som bakgrund leder det oss osökt fram till uppsatsens centrala frågeställning:

- Finns det ett förväntningsgap i Sverige mellan vad professionella användare förväntar sig av revision samt vad regelverk och praxis inom området föreskriver?

1.3 Syfte

Syftet med denna uppsats är att undersöka om det föreligger ett förväntningsgap i Sverige mellan vad professionella användare förväntar sig av revision och vad redovisningspraxis föreskriver. Om så är fallet ämnar vi presentera dessa skillnader och studera i vilken utsträckning de överensstämmer med regelverket samt de orsaker som vi presenterar i litteraturgenomgången. Vi har även valt att inkludera revisorer när vi tittar på förväntningsgapet då det är av intresse att även fånga deras uppfattning om sina arbetsuppgifter och se om denna skiljer sig nämnvärt från professionella användare.

1.4 Begreppsdefinitioner

Nedan följer definitioner på centrala grepp i uppsatsen som är till för att underlätta för läsaren.

1.4.1 Förväntningsgap

Det har gjorts flera försök bland forskare att definiera förväntningsgapet. Dessa skiljer sig åt sinsemellan och det finns ingen allmänt vedertagen definition. Därmed har vi valt att göra en presentation av olika definitioner i litteraturgenomgången, avsnitt 3.2. För att underlätta för läsaren redogör vi redan nu för den definition som vi kommer att utgå från i uppsatsen. Den lyder som följer:

"Förväntningsgap är skillnaden mellan vad allmänheten förväntar sig av en revision och vad revisionsbranschen anser att en revisor skall göra"

Ovan valda definition är fastställd av Europakommissionen i EU:s grönbok (1996). Europakommissionen arbetar bland annat med en harmonisering på redovisningsområdet, varpå det är av intresse att utgå från en definition som har i syfte att vara gemensam för medlemsländerna och däribland Sverige. Vidare anser vi att det föreligger en risk att utgå från en specifik forskares definition, då det kan antas ligga en subjektiv tolkning bakom denna.

1.4.2 Allmänheten - professionella användare

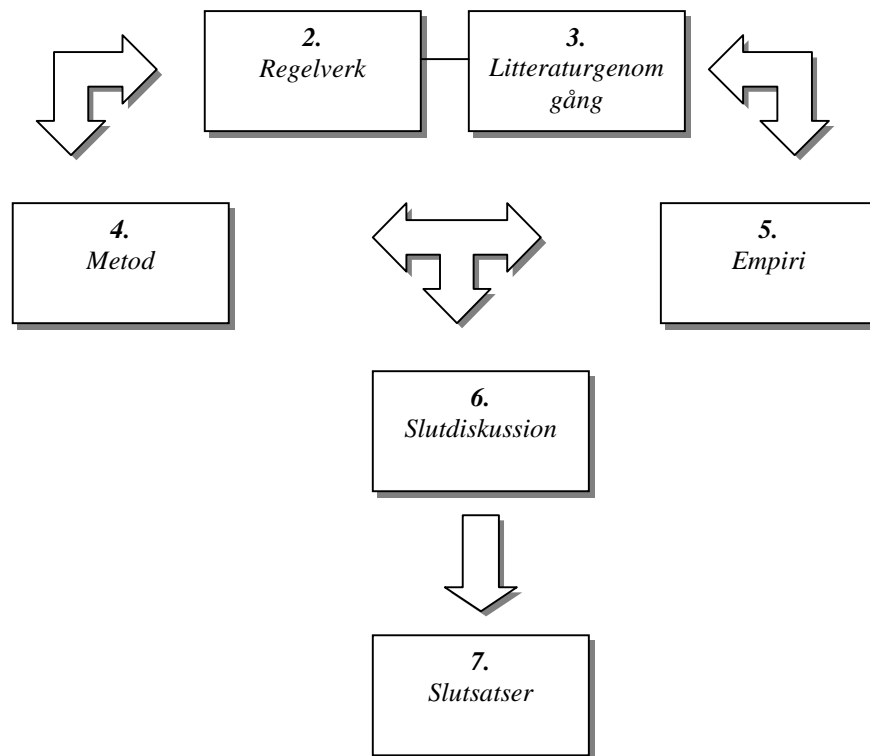
I olika forskningsstudier gjorda inom detta ämnesområde används termen allmänhet. Vilka aktörer som inkluderas i detta begrepp varierar mellan forskare. Det finns fyra grupper som är ständigt återkommande; investerare, finansanalytiker, affärsadvokater och ekonomidirektörer. Vi har valt att inkludera kreditgivare, finansanalytiker, ekonomidirektörer på företag noterade på A-listan och affärsadvokater. Gemensamt för dessa är att de har erfarenhet inom ekonomi och finans och kan ses som professionella användare av finansiella rapporter varför vi kommer att använda detta begrepp under uppsatsens fortsatta gång. Detta då begreppet allmänhet kan vara missledande, eftersom det kan tolkas som gemene man, vilket ej är vår avsikt.

1.5 Uppsatsens fortsatta disposition

För att få en förståelse av vårt valda ämnesområde är det först av intresse att göra en genomgång av regelverket som revisorn agerar utifrån i Sverige (kapitel 2), *Genomgång av regelverket*. Kapitel 3, *Litteraturgenomgång*, beskriver den tidigare forskningen som gjorts på området. Kapitel 4, *Metod*, tar upp uppsatsens tillvägagångssätt med metod, datainsamlingsmetod, värde och källkritik. Valet av att lägga metodkapitlet efter litteraturgenomgången grundas på att det här är lättare för läsaren att ta till sig sättet vi gått till väga för att lösa vårt problem. I Kapitel 5, *Empiri*, redovisas resultatet samt analys av vår enkätundersökning. Kapitel 6, *Slutdiskussion*, besvarar forskningsfrågan samt våra reflektioner över slutsatserna. Kapitlet tar även upp förslag till fortsatt forskning inom området.

"Finns ett förväntningsgap i Sverige?"

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -



Figur 1: Uppsatsens fortsatta disposition

2 Genomgång av regelverket

Vi inleder detta avsnitt med att ge läsaren en förståelse för revisorsrollens framväxt för att därefter presentera syftet med revision. Vi kommer sedan närmre presentera de regelverk som finns inom området och som tar upp revisorns främsta arbetsuppgifter. På detta sätt får läsaren en inblick i den redovisningspraxis som råder och vad som ligger inom revisorns arbetsområde, vilket behövs för kommande avsnitt.

2.1 Revisorsrollens framväxt

Uppkomsten av det som vi idag kallar för revision går att spåra tillbaka till 1200-talets Italien. Det har framkommit bevis för detta genom dokumentation från personer vars uppgift var att verifiera räkenskaper. Inledningsvis var det främst offentliga räkenskaper som granskades, men även mer privata dokument (Diamant, 2004). De personer vilka hade som uppdrag att verifiera räkenskaper förefaller närmast ha haft samma position motsvarande dagens yrkesrevisorer. En intressant företeelse som gått att spåra när det gäller revisorns arbete, är att han/hon kunde få en särskild ersättning motsvarande en viss procent på de felaktiga belopp denna upptäckte i räkenskaperna.

Revisorerna hade en aktad ställning och i takt med att deras arbete ökade i betydelse började de organisera sig. En av de första sammanslutningarna tillkom i Venedig år 1581. Som krav på medlemskap krävdes såväl teoretisk som praktiskt erfarenhet. De Italienska föreningarna tappade så småningom i inflytande under 1600- och 1700-talet och revisorsyrket som vi känner till det idag har egentligen sina rötter i Skottland och England. Under senare delen av 1800-talet erhöll revisors föreningar kunglig stadsfästelse vilket medförde att de kunde uppställa kompetenskrav på sina medlemmar (Diamant, 2004).

Redan på 1600-talet utfördes i Sverige granskning av hur de driftansvariga i ett bolag skötte sitt uppdrag. Industrialiseringen medförde under 1800-talets senare hälft att avståndet mellan ägarna och de personer som förvaltade bolaget ökade väsentligt. Den främsta orsaken till detta var att det uppstått ett allt större behov hos företagen att anskaffa riskkapital. För att kunna ackumulera nödvändigt kapital blev företagarna tvungna att vända sig till en vidare krets finansiärer. Detta ledde till att verksamheterna i allt större utsträckning kom att finansieras av passiva delägare. De passiva delägarna var dock inte beredda att ta del av bolagets åtaganden till mer än det egna tillskjutna kapitalet. Genom den ABL som tillkom år 1848 blev det därför möjligt att driva verksamhet i bolag utan personligt betalningsansvar för delägarna (Diamant 2004).

Det blev en separation mellan det passiva delägandet och kontrollen över aktiebolagens förvaltning. Detta gjorde att vissa ägare vilka tidigare i princip haft direkt insyn i bolaget ovillkorligen förlorade sin rätt. Resultatet blev en debatt kring farhågorna att ägare och borgenärer skulle komma att bli eftersatta i aktiebolagen och under 1800-talets senare del uppmärksammades det ett behov av att skydda dessa grupper. På grundval av detta infördes det i 1895 års ABL för första gången krav på revision. Syftet med den offentliga revisionen var därmed ursprungligen att möjliggöra för samtliga ägare att kontrollera sina investeringar genom att bolaget tvingades att lämna information angående verksamheten. Denna skulle granskas av en person utvald av ägarna i bolaget (Diamant, 2004).

Revisorn var att anse som stämmans förtroendeman. Därmed fanns det inte skäl att i lag kräva att revisorn skulle vara oberoende utan revisorsuppdraget ansågs som ett hedersuppdrag. I takt med utvecklingen på marknaden under 1900-talet, insåg man att gällande lagstiftning inte utgjorde ett tillräckligt skyddsbehov bland de olika intressenterna. Det fanns bland annat ett behov av att skärpa tillsynen över styrelsens förvaltning och det främsta verktyget för att lyckas åstadkomma detta ansågs vara revisorn (Diamant 2004).

Stockholms handelskammare fastställde år 1912 ett reglemente för revisorer. Av detta kunde utläsas att en revisor som erhållit auktorisation inte fick driva affärsverksamhet av något slag. Han fick inte heller inneha avlönad anställning eller åta sig uppdrag i företag där han hade eget direkt eller indirekt intresse. Revisorsmetodiken kom snart att utvecklas till ”stickprovskontroller” i USA och England. Detta då omfattningen på bolagens räkenskaper var betydligt större och granskningen begränsades därmed till ett urval av företagets transaktioner. Denna utveckling spred sig långsamt till övriga delar av världen (Diamant 2004).

Den utveckling som bedrevs inom revisionsbranschen kom på nytt att modifieras i mitten på 1980-talet. Den systematiska granskningen kom nu att kompletteras med en granskning baserad på principer och väsentlig risk. Härigenom kom revisorernas granskning till att i huvudsak omfatta sådana områden där det förelåg en inneboende risk för väsentliga fel. Genom den svenska anpassningen till EG blev det under tidigt 1990-tal nödvändigt att anpassa de svenska reglerna till EG:S åttonde bolagsdirektiv. År 1995 infördes revisorslagen (RL) och ansvaret för godkännande och auktorisation av revisorer, registrering av revisionsbolag, samt tillsynen över och disciplinära åtgärder mot dessa personer kom att läggas på den nya myndigheten Revisorsnämnden (RN).

2.2 Syftet med revision

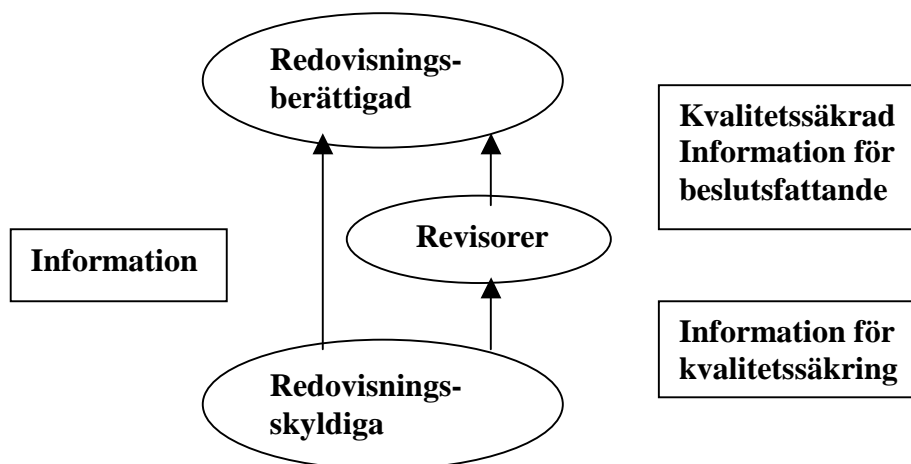
Syftet med revision är att den finansiella information som företagen lämnar är riktig och ger en rättvisande bild av företagets ekonomiska ställning. Revisionen är till för att ge ökad tilltro för det granskade materialet som intressenterna tar del av genom årsredovisningen. För att säkerställa att företaget inte handlar opportunistiskt är revisionen ett viktigt verktyg för tredje part (Diamant, 2004). Nyttan med att ge ut offentliga reviderade årsredovisningar ligger därför främst hos tredje part (Rittenberg & Schwieger, 2003).

Enligt FAR:s yrkesetiska regler är revisorsprofessionens grundläggande uppgift att bidra till att intressenter har förtroende för den ekonomiska rapportering som lämnas av företag, myndigheter och organisationer. Intressenterna av informationen anges vara aktieägare, andra investerare, kreditgivare, leverantörer, kunder, företagsledning, anställda, stat och kommun. Revisorns kommunikationsmedel till tredje part är revisionsberättelsen där revisorn meddelar om han/hon har något att invända mot företagets redovisning (FAR:s samlingsvolym, del 2, 2005).

Den nytta företagen får genom revision är att en ren revisionsberättelse gör det lättare att låna pengar samt att genomföra transaktioner utan betungande kontrollåtgärder. Företagsledningen och anställda är mer måna om att sköta sina uppgifter på rätt sätt och risken för oegentligheter minskar när de vet att en oberoende kontroll kommer att utföras (Boynton et al, 2001).

För att revisionen ska lyckas uppfylla sitt syfte med att inge ett förtroende och tilltro för det granskade materialet finns ett antal förutsättningar gällande revisorn. Det är av stor betydelse att följande kriterier är infriade; (Diamant, 2004)

- Revisorn har utbildning
- Revisorn är oberoende
- Mottagaren är identifierad (vem granskar revisorn för)
- Granskningen sker mot ett känt och någorlunda klart regelverk



Figur 2: Modell över länken mellan redovisningsskyldiga och redovisningsberättigade

2.3 Referensram

2.3.1 Regelverk och normer på revisionsområdet

De legala kraven på revisorns yrkesetik finns i revisorslagen (RL) med tillhörande förordning. Denna lag bygger på de krav EG-rätten uppställer på regleringen av revisorernas verksamhet och EG:s bolagsrättsliga direktiv. I RL tas det bland annat upp bestämmelser kring godkännande och auktorisation av revisorer, registrering av revisionsbolag samt revisorns skyldigheter och disciplinära åtgärder (RL). I lagen stadgas även kraven på revisorns yrkesmässiga uppträdanden som innebär att han/hon ska iaktta god revisorssed, och i revisionsverksamheten utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Däremot har lagstiftaren valt att inte uttryckligen definiera vad god revisions sed kräver. (Svanström, 2004). Lagstiftaren har lämnat över åt praktikerna, dvs. revisorskåren, att utveckla ett regelsystem på vilken en revision enligt god revisions sed skall grundas. Reglerna som framarbetats är dock kortfattade vad gäller innehållet och genomförandet av revisionen. Det kan därför tyckas anmärkningsvärt att revisorn själv i revisionsberättelsen uttalar sig om att kvalitetsnormen har uppfyllt, dvs. att revisionen har utförts i enlighet med god revisions sed i Sverige (Thorell 2004).

Vidare tar aktiebolagslagen (ABL) i 10 kap. upp bestämmelser för revisorns agerande. Dessa är viktiga för att revisorn ska kunna genomföra sitt kärnuppdrag vilket är att utföra lagstadgad revision. En rimlig utgångspunkt är att revisorn för att efterleva de krav som ställs genom standarden god revisorssed, även efterlever de bestämmelser som styr hans/hennes agerande vid utförandet av revisionen (Diamant, 2004). ABL föreskriver att revisionen ska vara så pass ingående och omfattande som god revisions sed kräver och för att kvalitetskraven på utförandet ska kunna uppfyllas. Med andra ord anses också god revisions sed vara en del av begreppet god revisorssed.

Kompletterande normgivning på området är FAR. Dessa normer syftar till att ge revisorerna vägledning i frågor som rör god yrkes sed. De rekommendationer och uttalanden som FAR har gjort har blivit ett ”uttryck för den gällande normen för yrkesverksamma revisorers praktiska tillämpning av god revisions sed” (FAR:s samlingsvolym 2005, del 2). FAR:s regelverk har dock ersatts av RS (Revisionsstandard i Sverige) för räkenskapsår inledda från och med 1 januari 2004, när det gäller revisionsprocessen. RS är baserade på de internationella standarderna ISA (International Standards on Auditing) som ges ut av revisorsorganisationen IFAC (International Federation of Accountants). De svenska standarderna RS följer samma struktur som ISA och uppdateras i takt med att förändringar sker (FAR:s samlingsvolym 2005, del 2).

2.4 Revisorns uppgift enligt ABL i Sverige

I ABL 10:3 samt 5 § RevL stadgas att revisorns uppgift är att granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Revisorn ska årligen upprätta en revisionsberättelse i vilken han/hon presenterar resultatet av sin granskning. I allmänhet är revisionsberättelsen standardiserad och kan lämnas utan anmärkning, så kallad ren revisionsberättelse, eller innehålla anmärkning, så kallad oren revisionsberättelse. Den sistnämnda lämnas då väsentliga avvikelser från gällande lag och god redovisningssed upptäcks (Svanström, 2004). Det vanligaste är att en ren revisionsberättelse upprättas vilket innebär att revisorn tillstyrker resultat- och balansräkningen, att resultatet fritt får disponeras enligt förslaget i förvaltningsberättelsen samt att ansvarsfrihet förordas för styrelseledamöter och verkställande direktören. En ren revisionsberättelse som revisorn undertecknat efter granskning tjänar som en kvalitetsstämpel på att den ekonomiska informationen från bolaget är korrekt (Svanström, 2004).

De grundläggande och övergripande uppgifterna för att bidra till ökat förtroende för den ekonomiska informationen uppfyller revisionsbranschen enligt FAR genom att:

- Revisorer ska uttala sig huruvida företagets redovisning ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning samt om förvaltningen utövats efter relevanta regler.
- Revisorer tillsammans med andra medverkar till att utveckla kvaliteten på den ekonomiska informationen och på de system som ligger till grund för informationen.

Revisorns arbetsuppgifter påverkas i stor grad av intressenternas krav på revisionen, men även av utvecklingen kring administrativa hjälpmedel, revisionsteknik och normer (Svanström, 2004). Under en senare tid har det både på redovisnings- och revisionsområdet strävats efter en harmonisering mellan länder, till exempel mellan gällande regelverk och utbildning. Detta arbete framskrider men det finns fortfarande avsevärda skillnader mellan europeiska länder med avseende på utbildning av revisorer, ansvar för revisorer, vilka tjänster revisorn tillåts tillhandahålla samt regler för oberoendet (Maijoor, Meuwissen, Quadackers, 2000).

2.5 Revisionens innehåll

Revisorn har som mål med revisionen att fastställa en revisionsberättelse i vilken han/hon uttalar sig om företagets årsredovisning, bokföring samt styrelsens och VD:s förvaltning. För att uppnå detta mål använder revisorn sig av olika arbetssätt beroende på vilken revisionsbyrå han/hon tillhör. Även om byråerna använder sig

av olika arbetssätt måste de tillämpa samma regler och förpliktelser vid revisionen (FAR:s revisionsbok, 2004).

Revisionsprocessen som består av de tre faserna *planering*, *genomförande* och *rapportering* beskrivs i RS. Det är efter denna metod som en revisor ska genomföra sitt uppdrag. Noggrann *planering* av revisionsarbetet är viktigt då det bidrar till att säkerställa att revisorn ägnar vederbörlig uppmärksamhet åt väsentliga granskningsområden, att eventuella problem identifieras och att arbetet utförs snabbt och effektivt. En viktig del vid planeringen är att skaffa sig kunskap om verksamheten, vilket senare hjälper revisorn att identifiera händelser, transaktioner och andra förhållanden som kan ha väsentlig påverkan på årsredovisningen, bokföringen och företagsledningens förvaltning (RS 300). Eftersom det är omöjligt för revisorn att granska företagets samtliga transaktioner fokuseras undersökningen på de områden där revisorn bedömer att risken för oegentligheter och oavsiktliga fel är som störst.

Under själva *genomförandet* (granskningsarbetet) ska revisorn avgöra om informationen i företagets redovisning ger en rättvisande bild samt är upprättad enligt god redovisningssed. Revisorn ska dels kontrollera innehållet i resultat- respektive balansräkningens poster samt säkerställa att den interna kontrollen i företaget fungerar. Vid verifiering av de olika posterna kan revisorn exempelvis analysera från budget eller tidigare år, göra kontrollinventeringar eller granska underliggande verifikationer. Att den interna kontrollen fungerar som den ska kan revisorn testa genom avstämningar av behörighetssystem samt arbetsfördelning (FAR:s revisionsbok, 2004). Det kommer troligtvis aldrig att finnas redovisningsnormer som ger alla svar, utan det är upp till revisorn att använda sitt sunda förnuft, sin erfarenhet och allmänekonomiska kunskaper när han/hon tar ställning till företagets redovisning (Edenhammar, Balans Nr 2/2002).

Rapporteringen är den sista fasen i revisionsprocessen. Här är målet för revisorn att utföra en revisionsberättelse i vilken han/hon redogör för de iakttagelser som gjorts under granskningen. Om inga fel eller brister föreligger, eller de har rättats till under revisionen, finns den ingen anledning för revisorn att avge en revisionsberättelse med anmärkning eller särskild upplysning. Detta gäller däremot inte vid väsentliga överträdelser av ABL eller bolagsordningen eller om effekter från felaktigheter och brister kvarstår (FAR:s revisionsbok, 2004).

2.6 Krav på revisorn

2.6.1 Revisorns oberoende

En revisor är oberoende om han vid utförandet av ett uppdrag har förmågan och viljan att göra sina bedömningar och fatta sina beslut på grundval av föreliggande fakta och utan att låta sig påverkas av andra personers vilja eller önsknningar.

(Vårdal, Paul, 1987)

Oberoendet är en av de viktigaste hörnstenarna inom revisorsyrket, detta då alla intressenter ska kunna lita på att revisorn är objektiv i sin granskning och inte favoriserar någon specifik intressentgrupp (FAR:s revisionsbok, 2004). Revisorns oberoende, integritet samt objektivitet är en förutsättning för att trovärdigheten i de finansiella rapporterna ska kunna säkerställas och att tredje part därmed kan lita på informationen. Detta framgår tydligt av 21 § RL.

Eftersom oberoendet är en bedömningsfråga som varierar från revisor till revisor är det något som är oerhört svårt att mäta. För att underlätta denna bedömning har RL utarbetat en analysmodell vilken skiljer på revisorsverksamhet och konsultverksamhet. Revisorn ska använda sig av modellen vid varje nytt revisionsuppdrag. Utifrån analysmodellen ska revisorn bedöma om hot föreligger mot oberoendet. Modellen säger vidare att om hot som egenintresse (revisorns ekonomiska intresse i en klients revisionsverksamhet), självgranskning (att revisorn i något annat sammanhang tagit ställning till de förhållanden som ska granskas), partställning (revisorn uppträder eller har uppträtt till stöd för eller emot revisionsklientens ståndpunkt i en rättslig eller ekonomisk fråga där det råder meningsskiljaktigheter), vänskap/förtroende (revisorns band till revisionsklientens ledning) samt skrämshot (påtryckningar från klienten eller annan riktade mot revisorn och utformade för att inge revisorn obehag) föreligger ska revisorn avsäga sig sitt uppdrag. Revisorn har dock möjligheten att vidta åtgärder för att kunna fortsätta sitt uppdrag (RL).

Den svenska oberoenderegleringen bygger på två typer av regler. Den första delen utgörs av de associationsrättsliga jävbestämmelserna som återfinns i ABL. Dessa regler tar upp att revisorn inte får äga aktier i ett bolag han/hon reviderar, ingå i ledningen för bolaget, vara verksam i bolaget samt inte heller biträda bolaget med bokföring och förvaltning (ABL 10 kap. 16 §). Jävbestämmelserna är av civilrättslig karaktär och styr förutsättningarna för att en kvalificerad revisor skall kunna fullgöra de uppgifter som åligger revisorn som bolagsorgan. Rättsverkningarna av en revisors jäv är i bolagsrättsligt perspektiv att bolaget inte efterkommit sina lagstadgade skyldigheter (Diamant, 2004).

Sida vid sida med de associationsrättsliga reglerna verkar de yrkesetiska reglerna. Dessa regler tar sin utgångspunkt i RL och är av näringsrättslig natur samt inriktade på revisorns agerande i sin yrkesverksamhet (Hemström, 1993). De yrkesetiska reglerna tar fasta på att revisorn måste vara oberoende i förhållande till det reviderade företaget. Rättsverkningarna av ett förbjudet oberoende ser dock annorlunda ut än effekterna av associationsrättsligt jäv. De är istället riktade mot revisorn och inte klientbolaget. Förekomsten av ett beroendeförhållande leder exempelvis till att revisorn förlorar sin behörighet att genomföra revisionsuppdraget. De materiella reglerna om oberoendet återfinns framförallt i 20-21 samt 25 §§ RL.

2.6.2 Tystnadsplikten

En revisor har många krav på sig och ett av de mer betydelsefulla är tystnadsplikten. Enligt tystnadsplikten får en revisor inte säga mer än vad som står i årsredovisningen och revisionsberättelsen till enskilda aktieägare och andra

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

utomstående intressenter (ABL 10 kap. 37 §). Om revisorn skulle läcka med inofficiella uppgifter till en särskild intressent skulle det innebära att revisorn är direkt ansvarig för att ha gett intressenten direkt fördel gentemot andra intressenter. Detta kan komma att innebära skada för bolaget i framtiden (Broberg et al, 1999).

FAR menar att tystnadsplikten är viktig för att revisorer ska kunna genomföra en så djupgående revision som möjligt. Genom att företaget kan lita på att revisorn inte får information om företaget vidare, är det lättare att få tillgång till information och upplysningar om bolaget och verksamheten. En granskare som inte har tillgång till betydande information kan inte genomföra en förtroendeingivande granskning (FAR:s revisionsbok, 2004).

2.7 Kapitelavslutning

Uppkomsten av det vi idag kallar revision går att spåra tillbaka till 1200-talets Italien. Dåvarande revisorer förefaller närmast ha haft samma position som dagens yrkesrevisorer. På 1600-talet utfördes i Sverige granskning av hur driftansvariga i bolag skötte sina uppdrag. Syftet med den offentliga revisionen var ursprungligen att möjliggöra för samtliga investerare att kontrollera sina investeringar genom att bolaget tvingades lämna information om verksamheten. Revisorns oberoende ansågs inte vara en viktig fråga då revisorn var att anse som stämmans förtroendeman.

I takt med utvecklingen på marknaden har syftet med revisionen övergått allt mer till att revisionen ska inge ett förtroende för att det granskade materialet är tillförlitligt. Dock är det fortfarande så att tredje part är den som anses ha störst nytta av en offentlig revision. Oberoendet är idag en av de viktigaste hörnstenarna inom revisorsyrket. Det innebär att revisorn ska ha förmågan och viljan att göra sina bedömningar och fatta sina beslut på föreliggande fakta och inte påverkas av andra personers vilja eller önsknings. Eftersom oberoendet är något som varierar från revisor till revisor är det oerhört svårt att mäta. FAR har i detta hänseende utvecklat en analysmodell vilken revisorn ska använda sig av vid varje nytt revisionsuppdrag för att konstatera att inget hot föreligger mot oberoendet.

De legala kraven på revisorn finns i RL med tillhörande förordning. I lagen stadgas bland annat kraven på att revisorns yrkesmässiga uppträdanden vilket innebär att han/hon ska iaktta god revisorssed och i revisionsverksamheten utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Vidare föreskrivs i ABL 10 kap. att revisionen ska vara så pass ingående som god revisionssed kräver och för att kvalitetskraven på utförandet ska kunna uppfyllas. FAR ger även ut kompletterande uppgifter på området vilka syftar till att ge revisorerna vägledning i frågor som rör god yrkesed.

I ABL 10:3 samt 5 § RevL stadgas att revisorns uppgift är att granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Revisorn ska årligen upprätta en revisionsberättelse i vilken resultatet av granskningen presenteras. I allmänhet är revisionsberättelsen standardiserad och kan lämnas utan anmärkning, så kallad ren revisionsberättelse. Revisorns arbetsuppgifter påverkas i stor grad av intressenternas krav på revisionen, men även av utvecklingen kring administrativa hjälpmedel, revisionsteknik och normer.

Revisionsprocessen som består av de tre faserna *planering*, *genomförande* och *rapportering* beskrivs i RS (Revisionsstandarder i Sverige). En viktig del vid planeringen är att skaffa sig kunskap om verksamheten, vilket senare hjälper revisorn att identifiera händelser, transaktioner och andra förhållanden som kan ha väsentlig påverkan på årsredovisningen, bokföringen och företagsledningens förvaltning. Under själva *genomförandet* (granskningsarbetet) ska revisorn avgöra om informationen i företagets redovisning ger en rättvisande bild samt är upprättad enligt god redovisningssed. *Rapporteringen* är den sista fasen i

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

revisionsprocessen. Här är målet för revisorn att utföra en revisionsberättelse i vilken han/hon redogör för de iakttagelser som gjorts under granskningen. Om inga fel eller brister föreligger, eller de har rättats till under revisionen, finns den ingen anledning för revisorn att avge en revisionsberättelse med anmärkning eller särskild upplysning.

3 Litteraturgenomgång

Vi inleder detta kapitel med en grundläggande beskrivning av vad förtroende och förväntningar innebär. Därefter ges en genomgång av definitioner av förväntningsgapet, orsaker till dess uppkomst, samt förslag på åtgärder. I avsnittet refererar vi till ett antal forskare som vi valt ut. Dessa kan ses som framstående inom revision då de ständigt är återkommande i artiklar, journaler och övriga publikationer inom ämnesområdet.

3.1 Förtroende

Mycket av grundstenen kring revision handlar om förtroendet för revisorn och det granskade materialet (Diamant, 2004). Förtroende har i flera undersökningar lyfts fram som ett centralt begrepp i svensk och internationell forskning om sociala relationer. Förtroendet är ett fenomen som är komplext och mångfacetterat. I organisationsformer såsom nätverk, betonas förtroendet mellan parter som en viktig och karaktäristisk egenskap. Det beror bland annat på att förtroende har en väsentlig funktion i att skapa välmående affärsrelationer. Sociala nätverk med individer, grupper eller organisationer, är nära besläktade med socialt förtroende. Samtidigt kan det vara svårt att skapa ett nätverk om det inte finns förtroende, vilket enligt Fukuyama uppstår med tiden.

Vidare är aktörers förtroende för varandra en individuellt och socialt konstruerad mening eller uppfattning. Ett förtroende mellan två aktörer, som exempelvis mellan revisorn och användare av finansiell information, kan förändras över tiden, beroende på handling och hur aktörerna tolkar handlingarnas konsekvenser. Aktörers egen trovärdighet är betydelsefull, men skapas hos andra aktörer. Aktören måste därför handla med utgångspunkt från hur han tror att andra aktörer uppfattar han trovärdighet (Fukuyama, 1995).

Vi lär oss tillit och misstro på samma sätt som vi lär oss andra kulturfenomen. Vi lär oss dessutom att lita på tilliten och att misstro misstron. Samtidigt är detta lärande, liksom allt annat lärande, till stor del beroende på den tillit som finns i lärsituationen – ju större tillit, desto effektivare lärande. Organisatoriskt och samhälleligt lärande hänger nära samman med såväl interpersonell som social tillit.

3.2 Förväntningar

Personers förväntningar lägger grunden för den tillfredsställelse som upplevs i samband med att en tjänst utförs. Det är därför av stor betydelse att upptäcka dessa förväntningar vid köp av en tjänst. Idag är det vanligt att man mäter kundens förväntningar i samband med tjänstens utförande. Ett problem som försvårar och gör att studien kan bli missvisande är att en persons förväntningar på en tjänst förändras under tiden. De förväntningar en person har innan tjänstens utförande är kanske inte desamma som efter (Hubbert, Sehorn, Brown, 1995). Detta visar på vikten av att som säljare vara medveten om klientens förväntningar. Genom att känna till klientens förväntningar kan det vara lättare att leva upp till dessa, samt att innan tjänstens utförande förklara vad denna rimligtvis bör förvänta sig (Ojasalo, 2001).

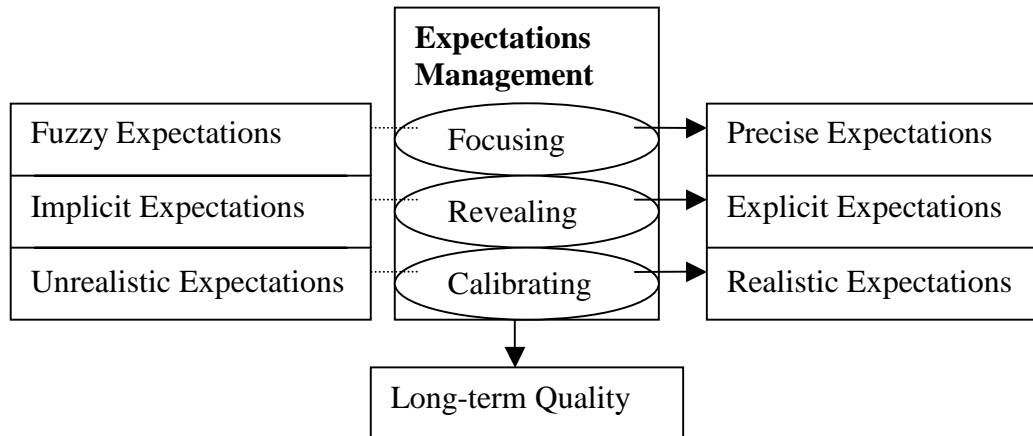
Den finns en modell som är utvecklad av Ojasalo (2001), vilken beskriver hanteringen av klienters förväntningar. Modellen har utvecklats efter en empirisk undersökning inom servicenäringen. Ojasalo menar att professionella servicerelationer många gånger kännetecknas av komplexa förväntningar och att det därför är nödvändigt att klassificera dem. Han har identifierat tre typer av förväntningar vilka han delar in i *oklara*, *implicita* och *orealistiska* förväntningar. Alla dessa tre typer av förväntningar kan leda till ett missnöje hos klienten som i sin tur innebär ett byte av (i vårt fall) revisor. Det finns en möjlighet till att styra klientens förväntningar för att undvika ett eventuellt missnöje (Ojasalo, 2001).

Oklara förväntningar symboliseras ofta av att klienten inte har någon tydlig bild av vad de vill få ut av relationen, samtidigt som de har svårt för att definiera vad som möjligen känns fel. Om förväntningarna mellan säljare och klient inte möts finns risken för missnöje. Detta kan innebära att klienten väljer att byta revisor ett flertal gånger innan han/hon känner tillfredsställelse med den mottagna tjänsten.

Implicita förväntningar kan uppstå i situationer då vissa delar av revisorsuppdraget känns så självklara för klienten att han/hon är omedveten om dessa och inte uppmärksammar dem förrän det visar sig att förväntningarna inte möts. Om en och samma klient har haft samma revisor under flera år, kan detta visa sig i att klienten inte ser betydelsen av att gå igenom viss bakomliggande information kring företaget. *Implicita* förväntningar kan styras över till att bli *explicita* genom att klienten tillsammans med revisorn sätter sig ner och går igenom olika scenario och situationer. På kort sikt kan klienten uppleva ett visst missnöje av att behöva sätta sig ner och samtala, men på längre sikt kan det leda till en högre nivå av tillfredsställelse.

Orealistiska förväntningar är antingen omöjliga eller näst intill omöjliga att uppnå. Då det i princip inte går att uppnå dessa förväntningar finns det inte heller någon möjlighet att undvika missnöjet. En möjlig utväg är att kalibrera eller anpassa förväntningarna så att de minskar i omfattning och därmed blir mer realistiska. Det finns dock fortfarande en viss risk för missnöje men genom anpassning tidigt i processen minskar denna risk. (Ojasalo, 2001).

Inom revision är det inte bara förväntningar i ett tvåpartsförhållande som råder utan det finns även en förväntan hos företagets externa intressenter (tredje part). Den externa redovisningen är företagets offentliga redovisning, det vill säga den riktar sig till företagets utomstående intressenter och utan dessa skulle det inte finnas ett behov av årsredovisning (Thorell, 2003). Nyttan med att ge ut offentliga reviderade årsredovisningar ligger därför främst hos tredje part (Rittenberg & Schwieger, 2003). Förväntningar kring revision måste därför även fungera i en trepartsrelation då revisionen i själva verket sker för någon annans räkning än för den person som betalar för tjänsten.



Figur 3: Ojasalo's förväntningsmodell

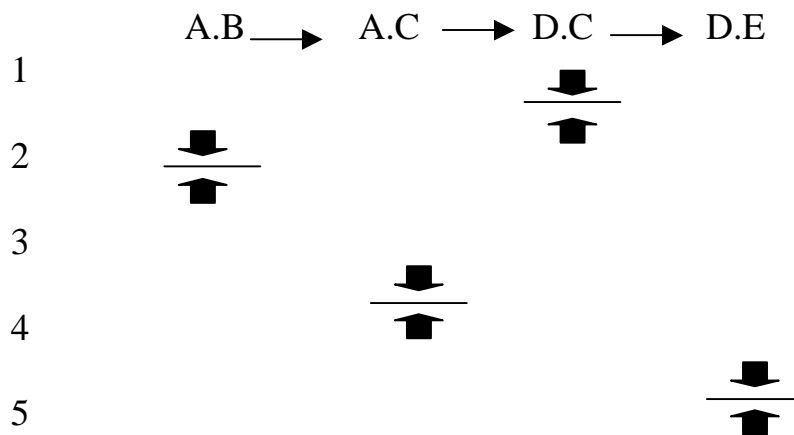
3.3 Påståendens trovärdighet – vägen till allmän acceptans

Det finns ytterligare sätt att förklara hur förklara hur förväntningar på revision hos allmänheten kan uppkomma. Bruno Latour genomförde mellan åren 1975-1977 en detaljerad sociologisk studie över hur faktaskapande går till. Vid utvärderingen av ett påstående finns enligt undersökningen en tendens att källan bakom påståendet utvärderas med avseende på exempelvis personlighet och profession. Frågorna som ställs i detta sammanhang utgörs således av hur trovärdig källan i fråga är och vilka tidigare erfarenheter på det specifika området som kan styrka källans trovärdighet. Vem som gjort ett påstående är därmed lika viktigt som påståendet i sig. Det är även viktigt hur påståendet presenteras då detta spelar roll för vilket mottagande och genomslagskraft det får (Latour & Woolgar).

Latour kom i sin studie fram till att ett påstående borde presenteras i tydliga paragrafer utan referenser till tidigare diskussioner på området och att det inte heller bör redogöra för eventuella kritiska faktorer eller svagheter. På så sätt kan läsaren lättare övertygas att tro att det som presenteras är obestridd och accepterat och därmed är självklart att agera utefter.

Då ett allmänt påstående blir accepterat kan det slutligen liknas vid fakta. Vägen från det att påståendet presenteras till det att det uppnår allmän acceptans och därmed upphöjs till fakta kan sträcka sig över en längre tidsperiod. Under denna period kan påståendet vara föremål för kritik och debatt. I samband med att personer har synpunkter på påståendet kan dess faktalika status komma att påverkas. Även om ett påstående anses vara fakta, kan det därmed riskera att omklassificeras till att istället anses bli så kallad artificiell fakta, det vill säga något som ännu inte uppnått allmän acceptans och blivit fakta. Latour kunde under sina studier identifiera olika typer av påståenden och valde att klassificera dessa från 1-5. I Latours schema utgjorde typ 5-påstående av sådana påståenden som blivit allmänt accepterade och därmed upphöjts till fakta. Typ 1-påstående innebär endast spekulationer om ett fenomen och innehar därmed lägsta status. Vilket nummer ett påstående tilldelas beror därmed på vilken faktastatus det anses ha (Latour & Woolgar).

Den faktaskapande processen



Figur 4: Processen ett påstående genomgår innan det upphöjs till fakta

Modellen beskriver de fem steg som ett påstående genomgår för att uppnå faktalisk status. Om påståendet (A.B) blir föremål för mycket kritik, måste det modifieras för att kunna komma vidare i processen. I modellen modifieras påståendet (A.B) ett flertal gånger och ändrar därmed namn till (A.C) respektive (D.C). Efter den sista modifikationen avtar debatten kring påståendet. Detta innebär att (D.E) blivit allmänt accepterat och därmed når steg fem i modellen. Vid detta steg anses påståendet utgöra fakta.

3.4 Förväntningsgapet bakgrund och definitioner

Definitionen av förväntningsgapet varierar mellan olika forskare och det finns i dagsläget ingen som är allmänt vedertagen. Den förste som använde begreppet var Liggio (1974) som valde att definiera det enligt följande:

”Expectation gap is the difference between the levels of expected performance as envisioned by the independent accountant and by the user of financial statements”

Definitionen kom att utvidgas något i och med sammansättandet av ”The Cohen Commission”¹. Denna kommission skapades under mitten av 70-talet till följd av att problemet med förväntningsgapet ansågs allvarligt i USA. Definitionen löd:

“Expectation gap is the gap between what the public expects or needs and what auditors can and should reasonably expect to accomplish”

Porter² (1993) ansåg å sin sida att båda ovanstående definitioner var för begränsade då de inte tar hänsyn till att revisorer kanske inte kan uppnå vad de förväntas prestera (Liggio) eller vad de kan och skäligen bör göra (CAR). Porter anser istället att förväntningsgapet borde benämnas ”the audit expectation-performance gap” och förklarar det som:

”the audit expectation-performance gap is the gap between society’s expectations of auditors and auditors’ performance, as perceived by society”

Porter (1993) delar vidare in förväntningsgapet i två komponenter:

- 1 Mellan vad allmänheten förväntar sig av revisorerna och vad revisorerna rimligtvis kan förväntas utföra (*reasonableness gap*)
- 2 Mellan vad allmänheten rimligtvis kan förvänta sig att revisorerna skall uppnå och vad allmänheten uppfattar att revisorerna faktiskt presterar (*performance gap*). Detta gap kan delas in i ytterligare två undergrupper:
 - 2.1 Mellan de arbetsuppgifter som rimligtvis kan förväntas av revisorerna och revisorernas arbetsuppgifter enligt lagar och rekommendationer (*deficient performance*).
 - 2.2 Mellan de arbetsuppgifter som revisorerna får göra enligt gällande lagar och rekommendationer samt vad allmänheten uppfattar att revisorerna faktiskt presterar (*deficient standards*)

¹ Cohen Commission var utsedd av “American Institute of Certified Public Accountants” (AICPA). Detta är en organisation för auktoriserade revisorer som varit delaktiga i utvecklingen av de amerikanska redovisningsstandarderna, GAAP.

² Brenda Porter är professor i redovisning i Massey University, i Nya Zeeland

Även i Europa har problemet mellan revisorn och allmänheten med förväntningsgapet ansetts var omfattande. Följaktligen publicerade EU kommissionen en grönbok (1996) angående revisorns roll, ställning och ansvar vari förväntningsgapet behandlades. Deras definition löd enligt följande:

"Förväntningsgap är skillnaden mellan vad allmänheten förväntar sig av en revision och vad revisionsbranschen anser att en revisor skall göra"

3.4 Tidigare forskning om orsakerna till förväntningsgapet

Flera empiriska studier har genomförts i form av enkätundersökningar för att försöka fastställa vad revisorn faktiskt har för roll och ansvarsområden, hur dessa uppfattas av allmänheten, samt de faktorer som bidrar till förväntningsgapet (Koh *et al* 1998). Chandler *et al.*(1993) kunde i sin undersökning i Storbritannien fastställa att revisorers ansvarsområden och allmänhetens uppfattning om dennes roll har ändrats mellan 1840-1940. Det som framkom var att det primära målet mellan 1830-1860 var att granska publika bolags balansräkningar. Efter denna tidsperiod lades större tyngdpunkt på att upptäcka och förhindra bedrägeri för att i början av detta sekel återgå till granskning. Studien visade att revisionens ändamål och utövande tenderar att följa externa händelser och att professionen har stött på stora svårigheter i att förena allmänhetens förväntningar med revisionens praxis. Studien fastslog också att de generella motsättningar som råder angående revisorns roll existerar i en sådan utsträckning att det har varit svårt för professionen att komma överens om syftet med revision och vad man vill kommunicera till intressenterna.

3.4.1 Revisorn som garant

3.4.1.1 Upptäcka felaktigheter och bedrägerier

Generellt sett väntar sig revisorers intressenter att hennes/hans ansvar sträcker sig betydligt längre än vad det gör enligt den normgivning som finns stipulerad. Detta förväntade ansvar återfinns huvudsakligen inom uppgiften att identifiera och rapportera oegentligheter hos det reviderade företaget (Koh *et al*). Många av intressenterna förväntar sig att revisionen kan försäkra mer än vad revisorerna själv anser att allmänheten kan kräva. Revisorerna menar att fullständiga garantier är omöjliga att lämna och att de enbart kan garantera en rimlig grad av säkerhet (Öhman 2004). Detta bekräftas i Baron *et al* (1977) studie i slutet av 70-talet i USA. Denna hade för avsikt att undersöka och fastställa just hur långt användarna av den finansiella informationen (finansiella analytiker, kreditgivare och ekonomidirektörer) ansåg att revisorernas ansvar sträckte sig i att upptäcka bedrägerier och illegala handlingar. Resultatet av utredningen vittnade om att de båda gruppernas åsikter skilde sig avsevärt i fråga om tilltro och nytta med

revisionen. Användarna av de finansiella rapporterna ansåg att revisorerna hade betydligt större ansvar för att upptäcka och avslöja felaktigheter och illegala handlingar än vad revisorerna själva ansåg sig ha (Baron et al., 1977). I en liknande kontext studerade Low (1980) förväntningsgapet i Australien och kunde också konstatera att ett förväntningsgap existerade då allmänheten höll revisorerna ansvariga för att finna och rapportera om bedrägerier.

Även i Singapore har forskning förekommit inom området, då i regi av Low et al. (1988). De sitsnämnda ämnade undersöka förväntningsgapet mellan enbart revisorer och finansiella analytiker. Studien visade på att båda grupper uppfattade att det traditionella målet med revision (uttala sig om de finansiella rapporterna) även var det primära. Det framkom dock även skillnader i vad de båda grupperna ansåg att ändamålet var med revision. Finansiella analytiker uppfattade revision som ett sätt att intyga att företagets räkenskaper är felfria. De lade även större ansvar på revisorerna vad gäller att förhindra och upptäcka bedrägerier än vad revisorerna själva ansåg att de hade som sin uppgift. Denna studie uppdaterades i början på sekelskiftet då Best et al. (2001) kunde konstatera att ett brett förväntningsgap fortfarande gör sig gällande i Singapore och utgörs av samma kritiska faktorer.

Humphrey et al. (1993) kom likaså till samma slutsats då de granskade förväntningsgapet i Storbritannien. Deras undersökning inkluderade revisorer, ekonomi chefer, finansanalytiker, kreditgivare och finans journalister. Dessa grupper benämndes professionella användare, då de ansågs ha en viss kunskapsnivå inom området och erfarenhet inom finans. Resultaten bekräftade att ett förväntningsgap existerar i synnerhet angående vad som inkluderas i revisionens uppgifter och hur revisorernas utförda prestationer uppfattas. De mest kritiska komponenterna utgjordes av revisorers skyldighet att upptäcka bedrägerier, deras ansvarsplikt gentemot tredje part och värdering av balansräkningens poster.

McEnroe och Martens (2001) koncentrerade sin studie enbart på investerare i USA med avsikt att jämföra deras och revisorers uppfattningar om revisorernas ansvarsområde. Resultaten av undersökningen fastslog att investerare hade betydligt högre förväntningar på revisionen och den garanti som den skulle medföra än vad revisorerna hade. Det gäller främst bedrägeri och illegala handlingar där McEnroe och Martens (2001) fann att investerare förväntar sig att revisorer skall fungera som ”public watchdogs”.

En av senare genomförda studier inom området gjordes i regi av Fadzly et al. (2004) i Malaysia Precis som i övriga studier kunde befintligheten av ett brett förväntningsgap bekräftas. I Malaysia tog sig gapet i uttryck i hur pass stort revisorers legala ansvar och skuld är i affärer som fallerar till följd av bedrägerier.

3.4.1.2 Garant för företagets fortlevnad

Det finns enligt Koh et al (1998) en utbredd uppfattning att intressenter till ett företag förväntar sig kunna lita på företagets reviderade räkenskaper som en garanti för bolagets soliditet, lämplighet och fortlevnad. Om det sedan utan någon

förvarning kommer till kännedom att företaget har allvarliga finansiella problem, hålls oftast revisorn ansvarig för detta. Ett sådant konstaterande har kunnat göras i Sydafrika. Med utgångspunkt från Humphreys et al:s (1993) studie undersökte Gloeck och De Jager (1994) förväntningsgapet i Sydafrika. Resultaten visade att de professionella användarna som Gloeck och De Jager benämnde "*financial knowledgeable persons*" hade något mer kunskap än deras engelska motsvarighet. Det framkom dock att ett förväntningsgap existerade även här avseende bedrägerier och revisorers garanti för företagets fortlevnad. Ett problem som i och med detta belyses av Shaikh och Talha (2003) är att revisorn bedöms på framtida händelser. Denna information fanns dock inte tillgänglig när han/hon skrev under revisionsberättelsen, men som allmänheten ändå menade att revisorn borde ha förutsagt. Författarna poängterar att flera studier har visat att många företag får rena revisionsberättelser innan de går i konkurs. Då investerare förlitar sig på informationen som framgår i revisionsberättelsen ifrågasätter många vilken nytta den egentligen har om den inte varnar för företag som är i kris.

3.4.2 Revisionsberättelsens terminologi och begrepp

Cohen Commission (1978) identifierade i sin tidiga studie flera brister i revisionsberättelsen. Kommissionen ansåg att dessa brister utgjorde ett hinder i kommunikationen mellan revisorerna och användarna av den finansiella informationen. Vidare ansåg Cohen Commission att det standardiserade språket bidrar till att revisionsberättelsen blivit en symbol som inte läses eller förstås fullt ut av användarna. Butler et al (2000) anser även att terminologin som används i revisionsberättelsen fortfarande kan vara en förklaring till varför ett förväntningsgap förekommer, vilket innebär att inga signifikanta skärpningar av normgivning genomförts. I deras studie framkom att formuleringen i revisionsberättelsen angående revisorns ansvar om oegentligheter är otydlig.

Revisorernas användande av otydliga begrepp, t.ex. "rättvisande bild", kan också ses som en orsak till förväntningsgapet. Detta begrepp skall visa på kvalitén på det material som granskas. Även om rättvisande bild brukats under en lång tid, och förknippas med olika redovisningsprinciper, har varken lagstiftare eller revisorer lagt fram någon detaljerad förklaring till vad begreppet står för. Vidare får man olika svar på vad rättvisande bild innebär beroende på vem som frågan ställs till (Lee 1994).

3.4.3 Porters studie

Den forskare som i vårt urval gjort den mest omfattande och ambitiösa studien är Porter (1993). Hon är ständigt återkommande i de journaler som vi har tagit del av. Porter ville i sin studie på Nya Zeeland testa hennes föreslagna struktur på förväntnings- och prestationsgapet (se Porters definition avsnitt 3.2), fastställa dess storlek och karaktär samt dess olika delar. I Porters undersökning hade respondenter en mer förfinad indelning än i tidigare studier. Hon gjorde en åtskillnad mellan å ena sidan personer som förväntades ha relativt goda kunskaper om revisorns arbete och å andra sidan personer som kunde förväntas ha sämre

kunskap om revisorns arbete. Porter tog reda på dessa gruppers åsikter beträffande revisorers gällande uppgifter, uppfattningen om hur dessa utförs samt uppgifter som revisorer bör utföra. Resultatet från undersökningen visade att 50 % av gapet beror på brister i standarder och rekommendationer, 34 % på allmänhetens orimliga förväntningar på revisorn och 16 % på att revisorernas utförda arbete uppfattas som bristfälligt.

Med utgångspunkt i Porters studie gjorde Troberg och Viitanen (1997) en empirisk undersökning om förväntningsgapet i Finland. Resultatet bekräftade att ett förväntningsgap existerar och att de kritiska delarna av gapet utgörs av att allmänheten anser att revisorn har större ansvar för att upptäcka bedrägerier och andra illegala handlingar, rapportera om företagets fortlevnad, komplettera vilseledande eller felaktig bokslutsinformation och att tillhandahålla konsulttjänster.

3.5 Förslag samt genomförande av åtgärder

I ett försök att minska gapet har olika åtgärder lagts fram av olika forskare, professionella grupper samt normgivare som anges nedan.

3.5.1 Utvidgad och förtydligad revisionsberättelse

Ett flertal studier har undersökt vilka budskap som kommuniceras via revisionsberättelsen och allmänhetens förväntningar på revisorerna. Dessa studier har huvudsakligen genomförts i USA, Storbritannien och Australien. I USA kom Nair och Rittenberg (1987) och Kelly och Mohrweis (1989) fram till att det med en utökad revisionsberättelse blev mer tydligt för användaren utav den att förstå var skiljelinjen för ansvaret mellan ledning och revisorer låg. Miller *et al.* (1990) rapporterade att bankmän ansåg att utökade rapporter var mer lättförståeliga än korta. Generellt visar även studier att en utvidgad revisionsberättelse ger användaren en bättre förståelse för revisionens omfattning, karaktär och signifikans och influerar läsarens uppfattning angående revision och revisorns roll, vilket i sin tur kan leda till ett reducerat förväntningsgap. Hanks (1992) i sin tur uttryckte oro för investerarens förvisning om de finansiella rapporternas tillförlitlighet. Han föreslog att revisionsberättelsen skulle utvidgas för att mer specifikt precisera revisionens innebörd. Vidare borde allmänheten bli bättre utbildad om syftet med revisionsberättelsen och det arbete som krävs för att kunna göra ett utlåtande om företagets finansiella ställning.

I Australien kom Gay och Schelluch (1993) fram till att revisionsberättelser som baserades på den utökade redovisningsstandarden AUP 3³ hade ökat intressenternas förståelse för revisionsprocessen, revisorns roll, samt för den finansiella rapportens karaktär. Dock fanns fortfarande begränsningar i allmänhetens uppfattning om chefs ansvar för felaktigheter, samt uttalande om revision. Monroe och Woodliff (1994) studerade också hur förändringar i formuleringar i AUP 3 påverkade förväntningsgapet. Deras resultat bekräftar att

³ ”Statement of Auditing Practice”

det existerar ett gap mellan revisorer och olika användargrupper av den gamla rapporten, samt att omformuleringar i revisionsberättelsen kan ha en signifikant påverkbarhet på allmänhetens inställning till revision, revisorns uppgift och ledningens ansvar. Forskare föreslår därför att förtydliganden i revisionsberättelsen i form av specificering av revisorns uppgift samt vad revision innebär kan minska gapet. McEnroe och Martens (2001) föreslår också att allmänheten bör upplysas för att minska förväntningsgapet. De uppmärksammar dock att amerikanska redovisningsstandarder skapats för att råda bot på förväntningsgapet, men anser att allmänheten inte verkar ta del av revisionsstandarder och därför kanske inte är medvetna om vad revisionsprofessionen anser ligger inom deras ansvar. Därför föreslår de att man skulle kunna inkludera en beskrivning före eller efter revisionsberättelsen av revisorernas ansvar. Revisorerna skulle också kunna presentera en liknande förklaring på bolagsstämman och svara på frågor angående revisionen. Detta skulle enligt McEnroe och Martens kunna minska förväntningsgapet både mellan revisorer och allmänheten och revisorer och företaget. Thorell (2003) argumenterar dock för att alltför utförliga berättelser skulle kunna bli svåra för att använda för intressenterna. Det är inte möjligt att på ett begränsat utrymme vara fullständig. Därför skulle individuella kommentarer bli svårtolkade och missförstådda. Det får inte heller glömmas bort att det som står i revisionsberättelsen har en koppling till årsredovisningen. Vad som står där ska vara utförligt och rättvisande, samt inte upprepas i revisionsberättelsen.

3.5.2 Utbildning

Studier har funnit bevis som stöder uppfattningen om att intressenters utbildning påverkar storleken på förväntningsgapet. Vissa forskare förespråkar därför utbildning som ett sätt att minska gapet. Bailey *et al* (1983) gjorde en studie i USA och fann att desto mer välutbildade användarna av revisionsberättelsen var desto mindre ansvar ansåg de att revisorerna innehade, vilket innebar att ett större gap existerade mellan revisorer och mindre professionella användare. Likartade slutsatser drog Epstein och Geiger (1994) när de fann att välutbildade investerare inom redovisning och finansiering krävde mindre försäkran från revisorerna om att inte väsentliga fel och risker förelåg. Ökad kännedom om revisionens karaktär och begränsningar hos allmänheten skulle enligt dem därmed minska gapet. För att öka användares kunskap och kännedom så är det även av vikt att kommunicera revisionens fördelar och inskränkningar vid varje givet tillfälle exempelvis vid aktiestämmor. I Australien undersökte Monroe och Woodliff (1993) den effekt studenters utbildning hade på deras uppfattning om budskapet av revisionsberättelsen. Forskningen valde ut två grupper av studenter;

1. Studenter som läste sista året inom redovisning
2. Studenter som läste sista året inom marknadsföring

Dessa två grupper kontrollerades i början och slutet av en termin. Det framkom att studenter med redovisning som inriktning, i motsats till de som läste marknadsföring, ändrade sin uppfattning om revisorernas ansvar signifikant under terminens lopp vad gäller den finansiella informationens tillförlitlighet och att revisorer måste kunna garantera företags fortlöpande verksamhet. I slutet av

terminen ansåg de att revisorer borde åläggas mycket mindre ansvar, finansiell information är mer pålitlig och mindre garantier på företagets fortlevnad kan ställas på revisorerna. Resultaten visar därmed att utbildning kan vara ett effektivt sätt att minska förväntningsgapet. Forskarna anser dock att mer forskning krävs för att uppskatta vilken kvantitet samt vilket innehåll som krävs i utbildning för att utbilda användare av finansiell information om revisionens utformning och innebörd. I andra studier så rapporterade Monroe och Woodliff (1994) om att skillnaderna i uppfattningen mellan professionella användare och revisorer var mindre än hos icke professionella användare såsom studenter och aktieägare. Återigen rekommenderar de utbildning som en metod för att öka den professionella nivån hos användargrupper för att minska förväntningsgapet inom revision.

3.5.3 Utvidgning av revisorns ansvar och stärkning av dennes oberoende

Humphrey *et al* (1993) föreslår även andra sätt att minska förväntningsgapet. De konstaterar att det inte tjänar något till att förvänta sig att allmänheten ändrar sina förhoppningar om revisorn som detektiven som upptäcker bedrägeri genom vare sig utbildning eller att modifiera längden på revisionsberättelsen. Istället föreslog de tre alternativa lösningar:

1. Starta en opartisk byrå för revision för att förbättra revisorers oberoende. Detta genom att kontrollera avtalen revisorerna har med stora företag samt att reglera revisionsavgifter.
2. Öka revisorers ansvarsområden genom författningar och därmed göra klart att revisorerna även har ansvar gentemot aktieägare, kreditgivare och potentiella aktieägare.
3. Vidare skall det klagöras att revisorer har till uppgift att upptäcka bedrägeri.

Omfattningen av förväntningsgapet och kostnaderna och fördelarna för de föreslagna lösningarna måste dock först noggrant värderas och analyseras innan något förslag kan implementeras. O'Malley (1993) ansåg också att revisorernas borde åläggas mer ansvar speciellt då det gäller att upptäcka bedrägerier. Han föreslog fyra olika möjligheter:

1. Utvärdering av revisorers respektive ledningens interna kontrollsystem
2. Enhetlig rapportering
3. Direkt rapportering av revisorer till myndigheter och normgivare
4. Revisionssammanslutning som uttalar sig om finansiell rapportering kvartalsvis

Han konstaterade vidare att det först är av betydelse att besluta om revisorns ansvarsområden innan förslagen implementeras. Detta då problematiken kring ansvarsfrågan annars riskerar att försvåras om den inte är klart definierad.

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Knutson (1994) å sin sida föreslog en standard för att få bukt med förväntningsgapet. Enligt honom är den mest rättvisa standarden att hålla revisorer ansvariga för det de borde ha känt till och ej den omöjligt höga standarden av vad de kunde ha vetat. Vidare borde ej användandet och tilliten till revisionsberättelsen inte vara begränsad till ledningen på företag och dess aktieägare utan även till potentiella aktieägare. Även Rabinowitz (1996) pekade på ett fåtal brister i revisionsprocessen, vilket har resulterat i att allmänheten har mindre förtroende för revisorskåren. Hans lösningar på detta problem är enligt följande:

1. Förbättra kontrollstrukturen som inkluderar ledningen och chefer
2. Matcha revisorers specifika erfarenheter och utbildning med olika företag
3. Öka den interna-externa interaktionen inom revision
4. Granska arbetsrutiner
5. Utveckla en mer effektiv revisionsprocess
6. Stärka revisionskommittéer

I en forskningsstudie genomförd av representanter från både ”Australian Society of Certified Practising Accountants” och ”The Institute of Chartered Accountants” i Australien 1994 omprövade arbetsgruppen rekommendationer av tidigare studier utförda i andra länder och kom fram till egna förslag för att minska gapet. Dessa inkluderar:

1. En granskande part ska tillsättas för alla revisionspliktiga företag och denna part ska även medunderteckna revisionsberättelsen
2. Alla rapportskyldiga enheter skall avkrävas revision halvårsvis och finansiella rapporter kvartalsvis.

Förslagen har lett till att det exempelvis i USA införts så kallade förväntningsgapstandarder som i viss mån utökar revisorns ansvar. En av den mest omtalade är SAS 99, efterträdare till SAS 82, som reglerar revisorns skyldighet att upptäcka och rapportera om fel och oegentligheter. Normgivningen ställer således högre krav på revisorn och begär uttryckligen att han/hon ska beakta bedrägeri som en del av sin revision. Vidare har det tillkommit internationella revisionsstandarder såsom ISA⁴ med syfte att harmonisera revisionen inom EU. Denna är mycket mer detaljerad än tidigare reglering varför den även når vissa delar som kan ligga till grund för förväntningsgapet. Sverige omfattas av dessa nya standards sedan 1 januari, 2004.

⁴ International Standards of Auditing

3.6 Kapitelavslutning

Vi valde i vår litteraturgenomgång att inleda med en allmän diskussion om förväntningar för att därefter presentera tidigare forskning kring förväntningsgapet.

Skillnader kan uppstå i vad allmänheten förväntar sig att revisorer ska leverera och vad de faktiskt utför. Detta benämns inom forskningen som förväntningsgap och kan delvis förklara det problematiska förhållande som råder mellan revisorer och allmänheten. Den första forskaren som definierade uttrycket förväntningsgap var Liggio år 1974. Efter honom har ett antal forskare tagit vid och gjort detsamma. Under mitten av 1970-talet skapades The Cohen Commission i USA till följd av att problemet med förväntningsgapet ansågs allvarligt. Brenda Porter (1993) är dock den forskare som genomfört en av de mest ambitiösa försök att definiera förväntningsgapet.

Flera studier har genomförts i olika länder för att kartlägga om och i så fall var ett förväntningsgap existerar. För att illustrera detta har vi valt att sammanfatta dessa i nedanstående tabell:

Forskare	Population	Land	Årtal	Slutsats
Baron <i>et al</i>	Finansanalytiker, Kreditgivare och Ekonomidirektörer	USA	1977	Höll revisorerna ansvariga för att upptäcka bedrägerier och rapportera dessa
Low <i>et al</i>	Finansanalytiker, Kreditgivare och Ekonomidirektörer	Australien	1980	Höll revisorerna ansvariga för att upptäcka bedrägerier och rapportera dessa
Low <i>et al</i>	Finansanalytiker	Singapore	1988	-Ansåg att revision är ett sätt att intyga att företagets räkenskaper är felfria - Höll revisorerna ansvariga för att upptäcka bedrägerier och rapportera dessa
Humphrey <i>et al</i>	Finansanalytiker, Ekonomi chefer, Kreditgivare, Finansjournalister	Storbritannien	1993	-Ansåg att revisorn hade en skyldighet att upptäcka och rapportera bedrägerier -Utökad ansvarsplikt gentemot tredje part
McEnroe <i>et al</i>	Investerare	USA	2001	Uppfattning om revisorn som en ”public watchdog”
Fadzly <i>et al</i>	Investerare	Malaysia	2004	-Höll revisorerna ansvariga för att upptäcka bedrägerier och rapportera dessa
Gloeck <i>et al</i>	Användare av finansiell information	Sydafrika	1993	-Höll revisorerna ansvariga för att upptäcka bedrägerier och rapportera dessa -Revisorn som garant för företagets fortlevnad
Porter	Användare av finansiell information	Nya Zeeland	1993	Mindre förväntningsgap hos professionella användare än icke professionella användare

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 5: Sammanställning av studier som genomförts om förväntningsgap och som vi presenterat i litteraturgenomgången

Ett flertal förslag till åtgärder har lagts fram av olika forskare. Dessa presenteras nedan i en överskådlig tabell:

Forskare	Åtgärd	Land	Årtal	Slutsats
Nair & Rittenberg	Utvidgad revisionsberättelse	USA	1987	Klarare uppfattning var skiljelinjen mellan revisorns och ledningens ansvar går
Kelly & Mohrweis	Utvidgad revisionsberättelse	USA	1989	Klarare uppfattning var skiljelinjen mellan revisorns och ledningens ansvar går
Miller <i>et al</i>	Utvidgad revisionsberättelse	USA	1990	Mer lättförståeliga än korta
Hanks	Utvidgad revisionsberättelse, utbildning	Storbritannien	1992	Bättre precisering med längre rapporter och bättre förståelse genom att utbilda allmänheten
Gay & Schelluch	Utvidgad revisionsberättelse	Australien	1993	Ökar intressenternas förståelse
Monroe & Woodliff	Uppdragsbrev	Australien	1994	Tydligare gräns var revisorns ansvar går
McEnroe & Martens	Uppdragsbrev	USA	2001	Öka förståelsen för revisorns arbete
Bailey <i>et al</i>	Utbildning	USA	1983	Intressenters utbildning påverkar
Epstein & Geiger	Utbildning	USA	1994	Välutbildade investerare kräver mindre av revisorn i form av ansvar
Monroe & Woodliff	Utbildning	Australien	1993	Studenters utbildning påverkar deras kunskap om revisorns ansvar
Monroe & Woodliff	Utbildning	Australien	1994	Professionella användare har en bättre kunskap än icke-professionella
Humphrey <i>et al</i>	Utöka revisorns ansvar, samt stärka dennes oberoende	Storbritannien	1993	Utöka revisorns ansvar till att även exempelvis upptäcka bedrägerier
O'Malley	Stärka revisorns oberoende	USA	1993	Klart definiera revisornsansvarsområde innan ett uppdrag börjar
Knutson	Utöka revisorns ansvar, samt stärka dennes oberoende	USA	1994	Utveckla en standard för att veta när samt när det ej går att hålla revisorn ansvarig
Robinowitz	Utöka revisorns ansvar, samt stärka dennes oberoende	USA	1996	Förbättra revisionsprocessen genom tydligare riktlinjer
ASCP	Stärka revisorns oberoende	Australien	1994	Tillsätta en granskande part som även medundertecknar revisionsberättelsen

Figur 6: Sammanställning av forskares förslag till åtgärder som vi presenterat i litteraturgenomgången

4 Metod

Kapitlet behandlar den vetenskapliga inriktning som har använts vid skrivandet av denna uppsats. Vidare tar kapitlet upp vårt urval av primär- och sekundärdata och hur vi praktiskt gått till väga vid uppsatsskrivandet. Vi avslutar kapitlet med en genomgång av källkritik och sanningskriterier.

4.1 Forskningsansats

För att ge läsaren en bättre möjlighet att ta till sig metodavsnittet är det av intresse att återge vår forskningsfråga och syftet med vår uppsats. Vi ämnar som tidigare nämnts besvara om det finns ett förväntningsgap i Sverige mellan vad professionella användare förväntar sig av revision samt vad regelverk och praxis inom området föreskriver. Om så är fallet ämnar vi presentera dessa skillnader och studera i vilken utsträckning de överensstämmer med regelverket och de orsaker som vi presenterar i litteraturgenomgången. Vi har även valt att inkludera revisorer när vi tittar på förväntningsgapet. Detta då det är av intresse att fånga deras uppfattning om sina arbetsuppgifter och se om det föreligger eventuella skillnader i förhållande till professionella användare.

Med detta som bakgrund ställer vi oss frågan om vilken strategi som är mest lämpad för att besvara vår forskningsfråga. I denna uppsats har vi huvudsakligen arbetat enligt en kombination av induktiv och deduktiv metod, nämligen det *abduktiva angreppssättet* (Alvesson & Sköldberg, 1994) Den abduktiva metoden anser vi lämpligast vid studerandet av ett komplext fenomen som förväntningsgapet, då den bland annat ger oss möjligheten att växla mellan teori och empiri.

Efter valet av ansats är nästa steg att bestämma i vilket syfte informationen ska användas. Exempelvis hur man bör gå till väga för att lösa ett visst problem. I vårt fall är den deskriptiva ansatsen lämplig då vi har för avsikt att beskriva om det finns ett förväntningsgap hos våra respondenter samt hur detta i sådana fall upplevs och ser ut (Artsberg, 2003). Den deskriptiva ansatsen lämpar sig även inom ett problemområde där det redan finns en viss mängd kunskap, vilket är fallet med vårt valda ämnesområde.

4.1.2 Teorianvändning

En teori är traditionellt sett ett system av hypoteser, antaganden eller satser som beskriver en avgränsad del av verkligheten. Även om det inte går att dra någon tydlig gräns, är en teori mer än bara hypoteser som genomgått empirisk prövning. Till skillnad från främst naturvetenskapen finns det inom andra vetenskaper flera olika teorier som har lika stort förklaringsvärde och där de olika teorierna står sida vid sida (Patel, R & Davidsson, B 1994). Eftersom orsakerna till förväntningsgapet mellan våra olika undersökningsgrupper kan variera kan det vara svårt att finna en övergripande teori som direkt kan appliceras. För att ge en heltäckande bild av förväntningsgapet har vi därför använt oss av framstående forskarna inom området.

4.2 Undersökningsmetod

Det finns två undersökningsmetoder att beakta, *kvalitativ* och *kvantitativ*. Kvalitativ metod används framförallt när forskaren vill gå på djupet med sitt problemområde samt beskriva helheten av ett sammanhang. (Holme & Solvang, 1997). Den kvantitativa metoden är mer strukturerad och formaliserad än den kvalitativa metoden och går mer på bredden. Den har mer distans till respondenten eller informationskällan och jämfört med en kvalitativ metod, framstår den som mer objektiv. Denna metod strävar efter att forskaren (och andra), i möjligaste mån ska kunna göra generaliseringar för objekt utanför den undersökta populationen (Bryman & Bell, 2003).

Vi har valt den kvantitativa metoden då vi är intresserade av att utifrån vårt urval kunna dra mer generella slutsatser i de olika grupperna urvalet gäller. Denna möjlighet begränsas vid en kvalitativ metod, där oftast ett fåtal respondenter medverkar. Vårt val av metod förstärks av att den forskning som tidigare genomförts inom området använt sig uteslutande av det kvantitativa angreppssättet. I Sverige saknas sådana studier inom detta ämnesområde, vilket gör det högst intressant att genomföra. Det enda som förekommit är ett fåtal magisteruppsatser som dock använt sig av den kvalitativa metoden för att fastställa om ett förväntningsgap existerar. Vi ser det därför som en utmaning att genomföra en studie av kvantitativ karaktär. Vi anser att det är av betydelse att först gå på bredden och undersöka *om* ett förväntningsgap föreligger samt hos vilka respondenter den förekommer och inom vilka områden gapet är som störst. Först därefter är det av intresse att studera orsakerna till gapet mer djupgående utifrån en kvalitativstudie.

En grundförutsättning för oss att kunna genomföra en kvantitativ studie är dock att vi som undersökare har en grundläggande kunskap och förståelse för statistik, vilket vi alla tre har då vi avklarat statistikkursen 1-10p vid Lunds Universitet. Vidare har vi tagit hjälp och stöd i följande litteratur; Business Statistics (Ben-Horim & Levy 1983), Praktisk Statistik (Körner & Wahlgren (1993), Statistisk Dataanalys (Körner & Wahlgren 2000) samt Statistics (Moore 1979).

4.3 Datainsamling

4.3.1 Primär- och sekundärdata

Vår uppsats baseras såväl på primärdata som sekundärdata. Primärdata utgör fakta och information som uppsatsförfattarna själva samlar in. Denna skräddarsys sedan för att passa den unika forskningsfrågan. Vanligtvis sker insamling av primärdata genom intervju, observation och frågeformulär (Jacobsen, 2002). Sekundärdata i sin tur är information som är insamlad sedan tidigare. Böcker, vetenskapliga artiklar och Internet är exempel på sekundärdata (Lundahl & Skärvad, 1999). Nackdelen med sekundärdata är att upplysningarna är insamlad av en utomstående som har haft ett annat syfte med datainsamlingen. Det är därmed av stor vikt att forskaren kritiskt granskar sina källor så att informationen är sanningsenlig (Jacobsen, 2002).

Den empiriska informationen kommer i vår uppsats uteslutande från våra enkäter som är primärdata då den tidigare inte publicerats. Litteraturgenomgången har baserats på sekundärdata som bygger på den forskning som tidigare har presenterats inom området. Denna består till större delen av utländska artiklar och böcker, vilket har gett oss en bra grund att stå på inför empiriavsnittet. Vi har även använt oss av sekundärdata i form av facklitteratur för utformandet av metodavsnittet.

4.4 Praktiskt tillvägagångssätt

4.4.1 Operationalisering

En kvantitativ metod förutsätter att vi kan göra de teoretiska begreppen mätbara. En central fråga blir därmed att hitta indikatorer som täcker innehållet i det teoretiska begreppet vi vill undersöka (Bryman & Bell, 2003). Förväntningsgap är ett abstrakt begrepp som inte går att beskriva med ett uttryck. I detta fall använder man sig av operationalisering, vilket innebär att forskaren försöker översätta eller operationalisera det abstrakta och egentligen omätbara begreppet till något konkret och mätbart. Med ett antal mätvärden försöker man fånga in det som man anser vara centralt för det begrepp som används (Körner & Wahlgren, 1996). För att vi i vårt fall ska kunna besvara om ett förväntningsgap finns måste vi ta vår utgångspunkt utifrån den definition vi valt att använda, dvs:

”Förväntningsgap är skillnaden mellan vad allmänheten förväntar sig av en revision och vad revisionsbranschen anser att en revisor skall göra”

För att samla information som på bästa möjliga sätt besvarar vår forskningsfråga har vi valt att genomföra en enkätundersökning bland våra respondenter. Frågeformuläret är den slutgiltiga operationaliseringen av vår teoretiska

frågeställning. Därför måste detta till form, struktur och innehåll stämma så bra överens som möjligt med de teoretiska förutsättningarna (Holme & Solvang, 1997). I vår enkät görs ett antal påståenden om de uppgifter revisorn innehar idag, vilka vi valt utifrån relevanta lagrum och normer (se bilaga 2). I enkäten görs även påståenden om arbetsuppgifter som ej ligger inom revisorns ansvarsområde. De har vi valt utifrån de främsta orsakerna till förväntningsgapet som framkommit vid tidigare forskning. Dessa har även använts i enkäter av tidigare forskare. På så sätt hoppas vi kunna få in information som verkligen ger svar på det vi avser att mäta.

4.4.2 Enkäten

Det finns olika tekniker för att samla in information; observation, experiment, enkäter och källanalys varav vi som tidigare nämnts valt att använda oss av en enkätundersökning. Utformningen av enkäten är ett kritiskt moment. Detta då ett för omfattande formulär med en oklar struktur, obegripligt språk eller slarvig och oseriös utformning kan leda till en låg svarsfrekvens (Holme & Solvang 1997). En viktig del av arbetet blir därför att motivera de personer som skall besvara vår enkät. Det har vi gjort genom att bifoga ett följemail där syftet till uppsatsen anges, samt betydelsen av deras medverkan (se bilaga 1). Vidare har vi även garanterat deras anonymitet. Då vi vänder oss till ett urval av respondenter som har tidskrävande befattningar har det varit av största betydelse att göra en avvägning mellan vårt behov av information och hur mycket tid och engagemang som kan förväntas från deras sida.

Efter att ha valt en enkät som insamlingsmetod ansåg vi att elektronisk form var att föredra framför fysisk form. Detta då vi riktar oss mot respondenter som har höga befattningar och tidspressade scheman varför vi måste fokusera på att skapa en enkät som är kort, men ändå fångar det vi söker att besvara. Vi ansåg att det vore svårare att få respondenterna att utföra en aktivitet som att posta den ifyllda enkäten till oss än att elektroniskt fylla i våra frågor som vi därefter direkt tillhandahöll. Vidare är det lättare att hantera en stor mängd material elektroniskt då det både kan kodas, enkelt sorteras och enklare användas för att bearbeta materialet. Detta då vi kunnat exkludera väntetider postledes och enkelt kunnat skicka om enkäten vid behov, samt sluppit föra in alla svar för hand (Jacobsen, 2002). En nackdel med elektronisk form är dock att respondenterna har ett stort mailinflöde varje dag varav många är olika former av undersökningar som de oftast bortprioriterar och därför ej tar del av.

Varje fråga är utformad som ett påstående kring revisorns uppgifter, följt av tre svarsalternativ. Svarsalternativen var *instämmer*, *instämmer ej* samt *vet ej*. Om respondenten valt att besvara frågan med *instämmer ej* eller *vet ej* uppkom automatiskt en följdfråga. I denna följdfråga fick respondenten till uppgift att besvara om han/hon ansåg att tidigare påstående borde ligga inom revisorns ansvarsområde. På detta sätt hoppades vi kunna fånga vad professionella användare anser borde ligga inom revisorns ansvarsområde.

För att ge ett professionellt intryck har vi varit i kontakt med marknadsundersökningsföretaget Rewind som varit med och gett råd samt feed-

back på hur vi utformat vår enkät. Dessutom har professor Claes Norberg, medlem i Revisorsnämnden, kritiskt granskat våra frågor. Rewind satte oss därefter i kontakt med Easy Research som säljer enkätprogram. De instruerade oss i hur man använder deras program för att skicka ut enkäterna och kunna hantera inflödet av svar, samt att koda dessa. I detta program lade vi sedan in de frågor som vi framarbetat och samtliga respondenters mailadresser. För att i tidigt stadium upptäcka och förebygga oklarheter samt pröva frågeformuläret genomförde vi en provundersökning med en person från respektive respondentgrupp. Sammantaget har utformningen av enkäten varit ett tidskrävande arbete men har hjälpt oss att få dess form, struktur och innehåll att stämma så bra överens som möjligt med vår forskningsfråga (Holme & Solvang 1997).

4.4.3 Urval

I en kvantitativ studie finns det olika tekniker för att göra ett urval. För att svara på vilka individer som skall ingå i en undersökning skiljer man på totalundersökning och urvalsundersökning. För urvalsundersökningar finns det en viktig skillnad mellan undersökningar som baseras på sannolikhetsurval och urval som erhållits på andra sätt, dvs. icke sannolikhetsurval. När populationen är liten är det i allmänhet möjligt att studera samtliga individer, vilket innebär att man gör en totalundersökning. Så fort populationen omfattar många individer så är det möjligt att göra någon form av urval (Körner & Wahlgren 1996). Den sammantagna populationen som vi ämnar studera är professionella användare och revisorer. Dessa delas dock in i mindre populationer med hänsyn till yrkeskår. Våra respondenter inkluderar auktoriserade revisorer, ekonomidirektörer, affärsadvokater, kreditgivare och finansanalytiker. Även om populationerna i sig skiljer sig till sin karaktär har dessa även gemensamma drag då de förväntas ha en viss kunskap om revision och erfarenhet inom finans och ekonomi. Vidare anser vi att noterade bolag på A-listan ständigt är i mediafokus, samt att det är dessa som har varit föremål för hittills uppdagade redovisningsskandaler. Övriga respondenter har en direkt anknytning till dessa bolag och är därmed av störst intresse för oss. Då populationerna skiljer sig till sin karaktär har vi använt oss av olika urvalstekniker i de skilda fallen:

Revisorer

Vi valde auktoriserade revisorer i vårt urval då denna grupp har stor erfarenhet inom revisionsbranschen och därmed kan förväntas veta vad som ligger inom revisorns ansvarsområde. Dessutom är det endast auktoriserade revisorer som kan skriva under årsredovisningar för börsnoterade bolag. Vid urvalet av auktoriserade revisorer vände vi oss till revisorsnämnden som registrerar dessa. Nämnden skickade oss en lista per post med samtliga namn på auktoriserade revisorer i Sverige. Denna lista uppgick till 2441 namn och utifrån denna gjorde vi sedan ett obundet slumpmässigt urval. Detta innebär att alla individer i populationen har samma sannolikhet att komma med. Urvalet görs därmed i princip på samma sätt som vid vinstdragning i ett lotteri. I begreppet obundet ligger just att man inte försöker styra urvalet i en viss riktning. Således ger det något förenklat en mer eller mindre kopia i miniatyr av populationen. Hur pass bra eller dålig kopia denna blir beror på slumpen som avgör vilka individer som kommer med i urvalet

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

(Körner & Wahlgren 1996). Vi valde 100 stycken namn till vårt urval då detta belopp är allmänt vedertaget vid statistiska undersökningar (Körner & Wahlgren, 1996). Dessa namn valde vi ut genom att lägga ut listan på bordet, blunda och med en penna peka ut startpunkten. Från denna startpunkt tog vi i fallande ordning vart tjugofemte namn tills vi fått 100 namn.

Professionella användare

Ekonomidirektörer

Ekonomidirektörerna på företagen kan ses som representant för revisorns klient. Dessa kan förväntas ha en klar bild av vad företaget de tjänstgör för kan förvänta sig av revisionen och blir därför en viktig part av professionella användare. Vi valde att avgränsa oss till noterade bolag på A-listan. På Stockholmsbörsen sker noteringar på A eller O-listan. Det är högre krav för bolag att registrera sig på A-listan än O-listan. De flesta företag väljer dock idag att registrera sig på O-listan på grund av skattemässiga skäl. De företag som redan är registrerade på A-listan kan dock ej dra fördel av detta genom att byta till O-listan utan har kvar A-listans skattesats. Detta innebär att flera av de svenska stora bolagen förblir på A-listan, således var detta anledningen till att vi valt att avgränsa oss till A-listan. Dessutom bevakas dessa ofta hårdare av media och allmänhet.⁵ Skälet till att vi exkluderat företag på O-listan beror på tidsskäl.

Då antalet bolag på A-listan enbart uppgår till 52 stycken valde vi att skicka ut enkäter till samtliga på listan. Detta för att osäkerheten i en liten population kan öka om det sker en begränsning i urvalet (Holme & Solvang, 1997). Då flera av bolagen på A-listan är stora koncerner med internationell verksamhet finns det ekonomidirektörer på både koncern och moderbolagsnivå. Vi har valt att kontakta ekonomidirektörer på koncernnivå (CFO) då dessa har det övergripande ansvaret för hela koncernens ekonomi och samtliga underordnade ekonomichefer. Vidare är det det koncernmässiga resultatet som är av intresse för professionella användare, då det är detta som ligger till grund för analys, granskning och eventuell utdelning. Begränsningen till A-listan gör att vi ej kan uttala oss om förväntningsgapet i mindre bolag utan enbart dra allmänna slutsatser bland de större noterade bolagen på A-listan.

Finansanalytiker

Vi har valt att ta med finansanalytiker i vårt urval då dessa har en mycket framstående roll som användare av finansiella rapporter. De kan även ses som representanter för aktieägare och investerare då deras uttalande om finansiell information har stor genomslagskraft (Brealey, 2003). Urvalet baserades i detta fall ej på slumpmässighet, istället rörde det sig om ett icke-sannolikhetsurval (Körner & Wahlgren, 1996). Därmed gjorde vi ett medveten selektivt urval utifrån affärsvärldens ranking för att kunna fånga in de analytiker som var av mest betydelse. Affärsvärlden bygger denna ranking på en omfattande enkät som skickades ut till de 50-60 största institutionella aktieplaceringarna. De fick i sin tur rangordna landets största analyshus samt bästa analytiker totalt (Edling, 2004). De högst rankade analytikerna beräknas ha mest inflytande, både hos aktieägare och analytikersfären i övrigt och blir därmed mest väsentliga för vår studie. Vi är medvetna om att det finns en risk i att generalisera för analytiker i allmänhet, men då de högst rankade har en så betydelsefull ställning inom branschen ansåg vi att dessa var mer relevanta och medförde större värde för vår studie. Totalt sett uppgick namnen på finansanalytiker till 39 namn. På grund av dess ringa storlek valde vi att skicka ut enkäter till samtliga på listan. Detta för att osäkerheten i en liten population, som tidigare nämnts, kan öka om det sker en begränsning i urvalet (Holme & Solvang, 1997).

⁵ Cristina Ploom, Issuer surveillance, OMX

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Kreditgivare

Även kreditgivare är betydelsefulla användare av finansiella rapporter då de används som underlag vid beslut om krediter till företag. Då vi valt att avgränsa oss till företag som är noterade på A-listan föll det sig naturligt att vid urvalet av banker fokusera på de fyra största bankerna i Sverige, Handelsbanken, Föreningssparbanken AB, Nordea och SEB. Enligt Finansinspektionen är det dessa banker i Sverige som har förutsättningar att möta börsbolagens kreditefterfrågan⁶. Kreditgivarna är den grupp som har varit svårast att lokalisera, eftersom de olika kreditinstituten består av komplexa organisationer och det inte finns någon offentlig lista på kreditgivare att tillgå. För att kunna identifiera de respondenter som var intressanta för vår studie, var vi därmed först tvungna att ta kontakt med respektive bank för att få en inblick i hur deras kreditgivning fungerar och vilka som bär ansvaret för detta. Då de agerar under stränga sekretesslagar krävde en del respondenter en utförlig redogörelse av syftet med studien innan de var villiga att svara på våra frågor. Vi kunde efter djupgående samtal med dessa konstatera att regler och rutiner för kreditgivning skiljer sig åt bankerna emellan. Vidare är det vanligt förekommande att ansvarsområdena inte är tydligt avgränsade. Kreditgivningen till små och medelstora bolag sker till stor del decentraliserat, medan en central instans ofta har hand om stora bolag, däribland de börsnoterade. Dock förekommer det att kontor på lokal nivå sköter kreditgivning till stora bolag. Exempelvis i fråga om mindre krediter eller om företagen har en god kontakt med ett specifikt lokalt kontor och därmed föredrar att sköta sina krediter där. Då det inte rädde några entydiga och generella regler försvårade detta urvalet. Vi bestämde oss därmed för att inrikta oss på de kreditgivare som hade det högsta ansvaret både på lokal och central nivå och skickade undersökningen till samtliga av dessa. På detta sätt var vi säkra på att personerna i fråga handskades med de bolag som faller inom vårt intresse. Totalt sett uppgick vår slutliga lista till 29 namn fördelade på de olika bankerna.

Affärsadvokater

Affärsadvokater utgör även en betydelsefull användare av den finansiella informationen. Detta då det kan uppstå rättsliga tvister till följd av dessa såsom oenighet om exempelvis klausuler i lån, garantiåtaganden och säkerhet. För att genomföra ett urval av dessa konsulterade vi advokatsamfundets hemsida, där advokater finns registrerade. Vi sökte på bolagsrätt som är en viktig del inom affärsjuridiken och täcker alla typer av bolag. Totalt fick vi 93 träffar. Precis som med finansanalytikerna tog vi med samtliga namn i urvalet. Detta för att osäkerheten i en liten population kan öka om det sker en begränsning i urvalet (Holme & Solvang, 1997).

⁶ Finansinspektionen är det organ som reglerar bank- och finansverksamhet och tar beslut om tillstånd för kreditgivning till företag. Banker som faller inom ramen för detta godkännande finns publicerade på hemsidan <http://www.fi.se>

Respondentgrupp	Urvalsstorlek
Revisorer	100
Advokater	89
Ekonomidirektörer	52
Finansanalytiker	39
Kreditgivare	29
Totalt	309

Tabell 1: Presentation av urval

4.4.4 Insamling av primärdata

Processen att samla in primärdata har varit otroligt tidskrävande, men är en av de viktigaste och centrala delarna vid en kvantitativ studie. Som tidigare nämnts skedde detta via en elektronisk enkät som skickades ut till respektive respondent som totalt uppgick till 309 stycken. Undersökningsperioden varade mellan 2005-04-22 och 2005-05-04.

För att säkerställa en hög grad av representativitet är det viktigt att alla personer vi vill ha tag i kunde nås per telefon (Holme & Solvang, 1997). Detta då dessa har tidspressade scheman som exempelvis ekonomidirektörerna som överöses med enkäter och marknadsundersökningar dagligen varför vi ansåg oss nödgade att personligen få tag i personerna och förklara vårt syfte med undersökningen. Vi har därför tagit reda på samtliga telefonnummer och e-mail adresser till våra respondenter. Då inte dessa alltid varit tillgängliga eller inte kunnats ge ut pga. företagspolicy har en hel del list och uthållighet krävdes för att kunna komma förbi sekreterare och växel. Efter att ha fått reda på respondenternas e-mail adresser och nummer, lade vi in dessa i undersökningsprogrammet och skickade sedan ut enkäten. Därefter ringde vi upp för att förvissa oss om att de erhållit den och försöka få dem att bli intresserade av vår forskningsfråga. Det är vår fulla övertygelse att detta direkt påverkade svarsfrekvensen då telefonkontakt gör det svårare för dem att neka till att medverka än det vore vid enbart utskick då det lätt kan hamna i skräpposten. Detta erfor vi under studien då respondenterna i vissa fall redan raderat mailet innan vi hunnit kontakta dem.

Värt att notera är att vi haft lite otur vad gäller tidpunkten av vår studie. Detta då det var period för den första kvartalsrapporten och bolagsstämmor, vilket berört den övervägande majoriteten av vår population. Dessutom är revisorer merparten av sin tid ute på kundbesök och advokater ofta i förhandlingar, vilket krävt ett kontinuerligt ringande och uppföljning för att lyckas att komma i kontakt med dessa. Kreditgivarna var som tidigare nämnt den svåraste gruppen att lokalisera. Den mest tidskrävande processen i detta fall låg i urvalet. Insamlingen av data skedde dock på samma sätt som för de övriga målgrupperna.

Sammantaget har responsen från alla grupper varit övervägande positiv. Svaren fördes automatiskt direkt in på ett konto vi skapat via Easy Research där vi kontinuerligt kunde följa statistiken på de respondenter som svarat samt skicka ut påminnelser till de som ej svarat.

4.4.5 Bearbetning av primärdata

När slutdatumet för vår enkätundersökning var till ända laddade vi hem resultaten i excel format. För detta ändamål krävdes det att vi laddade ner programmet Win Zip för att kunna komprimera de stora datafilerna. För att därefter kunna bearbeta informationen behövde vi statistikprogrammet SPSS (Statistical Package for the Social Science) för att kunna analysera resultaten och presentera resultaten i överskådliga tabeller och diagram. Här stötte vi dock omgående på problem då datorerna i Alfa huset innehåller SPSS men ej excel varför vi ej kunde överföra vår information till SPSS. Vi försökte lösa detta genom att ladda ner "SPSS trial" på vår egen dator, vilket innebär att studenter får använda programmet gratis under två veckor. När vi gjort detta insåg vi dock snabbt att vi inte kunde spara data i detta program, vilket ledde till ytterligare huvudvärk. Efter många om och men lyckades vi via en kontakt få tag på programmet och kunde nu överföra responsdatan från excel till SPSS.

Vår första uppgift blev att koda om våra svarsalternativ för att det skulle bli lättare att särskilja dem. I enkätundersökningsprogrammet hade de blivit kodade enligt följande;

Instämmer = 1

Instämmer ej =2

Vet ej = 3

Vi kodade dock om dem till +1, -1 och 0. Genom att använda -1 blir det lättare att särskilja instämmer ej från instämmer. Det kändes också naturligt att instämmer ej som är en negation kodades minus och instämmer som är jakande/positiv till plus. Vår andra uppgift var att döpa om respondentgrupperna som initialt bestod av siffergrupper till ord för att det skulle bli lättare att arbeta med och hålla reda på.

4.4.6 Insamling av sekundärdata

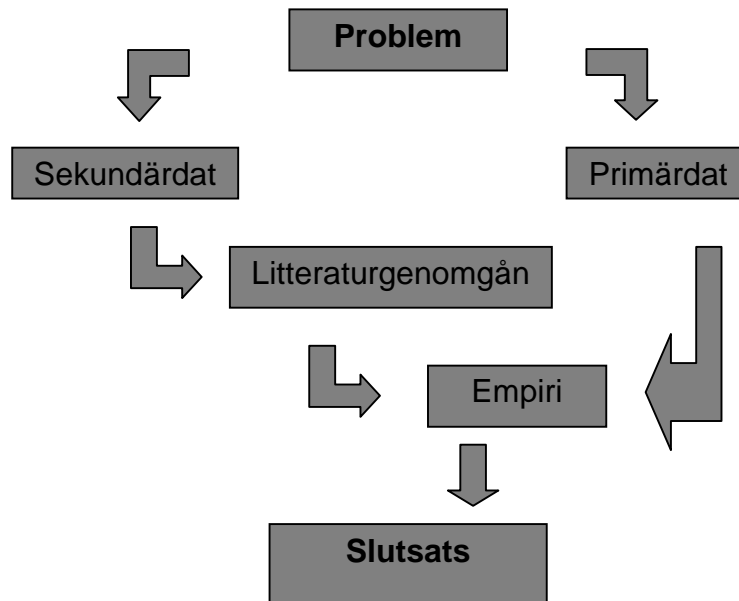
Vid presentationen av vår litteraturgenomgång i kapitel 3 har vi till stor del valt att använda oss av sekundärdata. Denna har vi fått fram genom att söka i databaserna Lovisa samt Elin på Lunds Universitetsbibliotek.

Elin är den sökmotor vi använt oss av för att få fram utländska artiklar som beskriver tidigare forskning på området. De tidsskrifter vi bland annat sökt är;

- Accounting, Auditing, Accountability Journal
- Accounting Organization and Society
- Accounting Horizons
- Managerial Auditing Journal

Vi sökte framförallt efter artiklar som matchade med "expectation gap", "auditing", och "expectations". En del av våra artiklar har vi fått fram genom att kolla angivna källor i Adam Diamants avhandling "Revisors Oberoende" vid Uppsala Universitet. En svår men viktig balansgång är att avgöra hur pass

detaljerad litteraturgenomgången bör vara. I vår uppsats har vi valt att utgå ifrån tidigare forskning och att ta upp relevant information som den säger. Nedan följer en figur som illustrerar vårt tillvägagångssätt för att lösa problemställningen



Figur 7: Illustrering av vår väg från problem till slutsats

4.5 Bortfall

Bortfall är en felkälla som förekommer i så gott som alla statistiska undersökningar och kan försämra användbarheten av undersökningens resultat. Bortfall föreligger då man för ett eller flera målpopulationselement i urvalet misslyckas att få användbara observationer på en eller flera undersökningsvariabler. Det finns två slags bortfall (Standard för bortfallsberäkning, 2005):

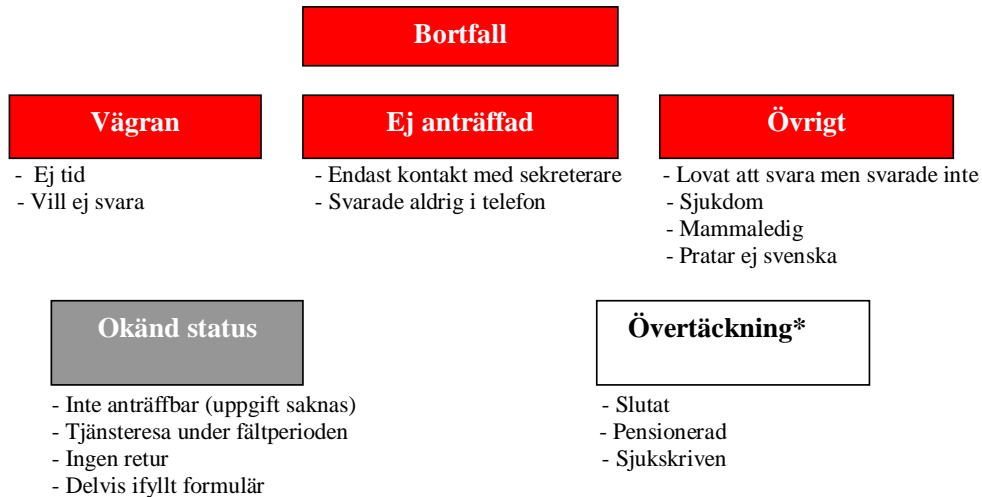
- *Objektsbortfall*: Föreligger om det för ett målpopulationselement i urvalet saknas data för samtliga undersökningsvariabler
- *Partiellt bortfall*: Föreligger om det för ett målpopulationselement i urvalet saknas data för minst en undersökningsvariabel, men inte på alla.

Det är av stor betydelse att lyfta fram bortfallet vid analysen av vår respondentdata. Detta för att användaren av informationen behöver ett mått på bortfallets storlek för att kunna jämföra vår med andra genomförda undersökningar, samt bedöma kvaliteten i denna. Ett problem med bortfallsmått är att det förekommer olika sådana vilket försvårar jämförelser samt oklarheter vid bedömning av kvalitet (Standard för bortfallsberäkning, 2005). Vi har valt att tillämpa uppdelningen som Sektionen för surveystatistik utformat. Detta då de arbetar för att skapa enhetliga standards för bortfallsberäkningar och definitioner för att underlätta för jämförelser mellan olika statistiska studier.

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

I nedanstående modell, utarbetad av Svenska statistikerförbundet, görs en presentation av de bortfallsorsaker där även kända eller förmodade bortfallsmönster som framkommit i vår undersökning. Det partiella bortfallet bestod i delvis ifyllt formulär, vilket innebär att antalet svar skiljer sig något frågorna emellan. De övriga bortfallen motsvarar objektsbortfallet.



*innebär att det finns enheter i urvalet med länkar till element som inte tillhör målpopulationen

Figur 8: Modell över bortfallsorsaker

Det kan här vara angeläget att notera att definitionerna inte alltid är självklara och att hanteringen kan skötas mer eller mindre slentrianmässigt eller djupgående. Vi har haft för avsikt att följa upp varje individ i vår målpopulation genom kontinuerlig notering för varje individ på ett excelark. Därför har vi med mer eller mindre säkerhet kunnat kategorisera vårt bortfall under respektive grupp. I nedanstående tabell presenterar vi en sammanställning av de olika bortfallskategorierna för respektive respondentgrupp.

Respondentgrupp	Vägran	Ej anträffad	Övrigt	Okänd status	Övertäckning	Totalt
Revisorer	5	19	12	8	1	45
Advokater	3	17	11	7	1	39
Ekonomidirektörer	2	3	3	4	3	15
Finansanalytiker	9	4	6		0	19
Kreditgivare	0	1	1	0	0	2
Totalt	19	44	33	19	5	120

Tabell 2: Sammanställning av bortfallskategorier

I tabellen ser vi att den vanligaste bortfallsorsaken hos advokater och revisorer är ”Ej anträffad” vilket är logiskt då de antingen var ute på uppdrag eller satt i förhandling. Trots åtskilliga uppringningar vid olika tidpunkter gick dessa personer ej att få tag, varpå vi efter ca 10 försök till slut valde att ge upp. Hos finansanalytikerna återfinns störst bortfallsandel under vägran. Detta är naturligt då respondentgruppen arbetade under stark tidspress under rapportflödena och därmed inte ville medverka. En del respondenter som vi fick tag på lovade att de

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

skulle medverka, men gjorde ej detta trots påminnelse. Orsakerna till detta kan vi bara spekulera i varför vi inte ser ett intresse i att fördjupa oss i det.

Det vanligaste måttet på svarsbortfall är svarsfrekvens, som mäter andelen i hela urvalet som givit ett komplett svar (Standard för bortfallsberäkning, 2005). Ytterligare ett mått som används är ”co-operative rate”, även kallad för ”samarbetsvilja”. Detta mäter förhållande mellan färdiga intervjuer och de kontaktade som har kunnat intervjuas. Co-operative rate talar om hur bra intervjuprocessen har gått och visar på hur det har gått att övertala de kontaktade respondenterna till att medverka (Biel, 1990). Detta är intressant i vårt fall då vi ägnat en stor tid och möda i att försöka nå de olika individerna via telefon för att övertyga dem om att medverka och på så sätt minska svarsbortfallet. Bortfallsmått räknas ut enligt följande:

- 1) Svarsfrekvens = antal svar/totalt antal tillfrågade
- 2) ”Co-operative rate = antal svar/antal svar + partiella svar + samtliga som vägrat

Respondentgrupp	Urvalsstorlek	Svarsfrekvens		Co-operative rate	Svarsfrekvens	
		Antal	%		Finland	Nya Zeeland
Revisorer	100	55	55%	90%	37%	90%
Advokater	89	50	56%	93%	26%	70%
Ekonomidirektörer	52	37	71%	90%	34%	62%
Finansanalytiker	39	20	51%	67%	14%	70%
Kreditgivare	29	27	93%	100%	34%	78%

Tabell 3: Sammanställning av bortfallsmått

Av ovanstående tabell ser vi att svarsfrekvensen överstiger 50 % i samtliga fall. De grupper som sticker ut är ekonomidirektörer och kreditgivare, på 71 % respektive 93 %. Vidare går att utläsa att analytikerna är den enda grupp som understiger 90 % i ”co-operative rate”. Detta reflekterar som vi tidigare nämnt det faktum att de var under tidspress och vägrade svara.

För att uppskatta egenskaperna i bortfallet är det vanligt att jämföra resultatet med andra undersökningar (Biel, 1990). Därmed är det av intresse att se till den undersökning som gjort i vårt grannland Finland, där svarsfrekvensen hos de olika respondentgrupperna (auktoriserade revisorer, finansanalytiker, aktieägare, affärsadvokater och ekonomidirektörer) inte i något fall översteg 40 %. Denna undersökning genomfördes av två professorer vid svenska handelshögskolan i Finland under en 6 månaders period, vilket innebär att de har haft betydligt mer tid än vi och kan även antas haft större resurser tillgängligt. Samma förutsättningar gällde för Porters studie i Nya Zeeland som dessutom hade större urval och population, där 1 700 individer inkluderas i undersökningen.

Avslutningsvis är det av intresse att lyfta fram att bortfallets eventuella inverkan i vårt fall mildras av de statistiska mått vi använt oss av (se vidare empiri avsnittet). Både binomialtest och Wilcoxon's rangsummetest ger robusta gränser och tendenserna i svaren är väldigt tydliga. Därmed kan man dra slutsatsen att ett eventuellt bortfallsfel inte påverkar resultatet (Körner & Wahlgren, 2000).

4.6 Undersökningens värde

Vi kommer nedan att redogöra för begreppen validitet samt reliabilitet och vad vi i vår undersökning har gjort för att styrka dessa värden.

4.6.1 Validitet

"Validitet i en mätning kan definieras som frånvaro av systematiska mätfel" (Lundahl & Skärvad, 1999, s 150)

Validiteten är beroende av vad vi mäter och om detta är klargjort i frågeställningen. Med andra ord är validitet ett mått på överensstämmelse mellan vad ett mätinstrument (vår enkät) avser att mäta och vad det faktiskt mäter (Körner & Wahlgren, 1996). Vi har i vår enkät gjort ett antal påståenden om de uppgifter revisorn innehar idag, vilka vi valt utifrån relevanta lagrum och normer (se bilaga 2). I enkäten görs även påståenden om arbetsuppgifter som ej ligger inom revisorns ansvarsområde. Då dessa har valts utifrån det som framkommit som de främsta orsakerna till förväntningsgapet i tidigare forskning, stärker det giltigheten i vårt val av påståenden. För att ytterligare höja validiteten har enkätfrågorna granskats av Professor Claes Norberg, medlem i Revisorsnämnden, och vi har samtidigt tagit hjälp av företaget Rewind som är specialiserade på utformande av enkäter.

4.6.2 Reliabilitet

"Med reliabilitet avses frånvaron av slumpmässiga mätfel" (Lundahl & Skärvad, 1999, s.152)

Reliabiliteten påverkas av flera saker, bland annat mätinstrumentet, den som utför mätningen, omgivningen kring mätningen samt det undersökta objektet (Holme & Solvang, 1997). Vi har för att öka reliabiliteten i vår undersökning valt att formulera tydliga och lätta enkätfrågor för att undvika svarsbortfall, samt även undvika ledande frågor som lätt leder till systematiska fel. Rewind har också hjälpt oss med denna uppgift. För att tidigt upptäcka och kunna rätta till misstag som gjorts i planeringen, har vi använt oss av en provundersökning som gjorts på en person ur varje grupp av vår definition av professionella användare. För att ytterligare öka svarsfrekvensen har vi formulerat ett följebrev till enkätundersökningen som tydligt förklarar vårt syfte, vilket annars lätt kan leda till oklarheter och bortfall. Vidare har vi garanterat respondenterna full anonymitet.

För att ytterligare stärka tillförlitligheten i beräkningarna har vi använt oss av SPSS, ett professionellt undersökningsverktyg.

4.7 Källkritik

Litteraturen som behandlar förväntningsgapet är fortfarande knapphändig i relation till övrig redovisnings- och managementlitteratur. För att hålla uppsatsen kvalitet och trovärdighet på en så hög nivå som möjligt har vi hämtat teorier från de främsta forskarna inom ämnesområdet. Även om våra sekundärdata härrörs från de ledande forskarna inom området kan vi dock inte utesluta att enskilda forskares subjektiva värderingar avspeglas i datan (Befring, E 1994). Dessutom skulle det faktum att en del av de forskningsrapporter vi omnämner kunna anses åldersdigna, exempelvis Porter, eftersom revision förändras över tiden. Vi anser det dock vara av intresse att ta upp dessa då många nutida forskare tar sin utgångspunkt i de tidigare teorierna.

En ytterligare synpunkt som är viktigt att belysa i detta fall är att den nationella kontexten kan ha en inverkan på forskare då de utformar respektive definition. Detta präglar troligtvis även den metod de använder och de slutsatser som framkommer. Således blir resultaten svåra att jämföra, då revisionen och dess regelverk kan skilja sig länder emellan.

4.8 Reflektioner kring undersökningens genomförande

Reflektioner som vi kunnat dra efter undersökningens genomförande, dvs kritik mot oss själva och vår studie kan vara av intresse för läsaren. Det som vi skulle ha gjort annorlunda nu i efterhand har dels att göra med tidpunkten för vår studie, samt eventuellt utformat enkäten lite annorlunda.

Med tidpunkten åsyftar vi det faktum att vår undersökningsperiod krockade med de mest intensiva rapportveckorna och därför gjorde att vissa respondentgrupper såsom finansanalytiker och ekonomidirektörer satt i en sits där de båda var stressade och hade tidsbrist. Det var även ett vanligt argument bland framför allt analytikerna till varför de ej kunde/ville delta i vår undersökning. Frågan är dock om vi kunnat göra det annorlunda då allting tar mer tid i anspråk än vi först förutspått. Detta gäller framförallt att personligen få tag i de 309 individer som ingick i vår undersökning samt att läsa in sig om SPSS programmet som bara ytligt berörs i kursen 1-10p statistik. Ytterligare en aspekt som varit otroligt tidskrävande har varit att lägga in alla frågor och mailadresser i Easyresearch enkätprogram samt konsten att lära sig enkätverktyget. Därför hade vi troligtvis ej kunnat välja en annan tidpunkt för vår undersökning varför vi hade varit tvungna att ändra syftet med vår uppsats.

Det vi däremot kunnat göra annorlunda med facit i hand är att exkludera eller öka antalet individer i respondentgruppen finansanalytiker. Detta då vårt antal var för litet för att kunna kartlägga om deras svar var statistiskt säkerställt. Vi resonerade dock som så att vi skulle gå efter Affärsvärldens ranking över de bästa analytikerna i Sverige. Detta för att vi trodde att vi skulle kunna dra slutsatsen att om de bäst rankade visste/ej visste vad som tillhörde revisorns uppgifter hur

skulle då andra analytiker kunna veta det? Statistiskt var det ej en giltig slutsats då antalet enbart uppgick till 39 stycken varav endast 17 svarade.

Andra reflektioner som framkommit rör själva utformningen av enkäten. En del revisorer hörde av sig till oss och ansåg att svarsalternativet stämmer delvis borde ha varit ett alternativ varför de hoppat över att fylla i hela undersökningen. Detta då vissa frågor kunde ha tolkats olika såsom exempelvis påståendet om att revisorn ska komplettera det reviderade företagets bokslut (se analysen). Anledningen till att vi inte valt att ta med detta svarsalternativ är att syftet med undersökningen var att respondenterna skulle tvingas bekänns färg kring påståendena.

Ett avslutande konstaterande har att göra med det faktum att vi missbedömt vissa respondentgrupper vad gäller tillmötesgåendet. Vi trodde exempelvis att det skulle vara mer eller mindre omöjligt att komma i kontakt med ekonomidirektörerna men det visade sig att då vi bara lyckats komma förbi sekreteraren och växeln och personligen fick prata med ekonomiansvarig var de i själva verket intresserade av att delta. Advokaterna var också en grupp som överraskade oss positivt. Vi hade knappt hunnit skicka ut enkäten innan ett flertal börjat fylla i den. Många i denna grupp vill också ha vår färdiga magisteruppsats skickade till sig då de anser att vår frågeställning är av intresse. Vad gäller kreditgivarna var de också intresserade att delta, men detta först efter att vi skickat vårt syfte och garanterat seriositeten med vår uppsats. Detta då banker i allmänhet ogärna lämnar ut uppgifter om sina anställda på grund av deras rådande sekretesspolicy. Den grupp där våra farhågor om ett otrevligt bemötande besannades var analytikerna. Detta berodde dock ej på ett ointresse utan på att de var otroligt stressade då det var mitt upp i att göra analyser i och med rapportflödet. Revisorerna å andra sidan var de som vi trodde skulle vara mest positivt inställda till vår undersökning, men här fick vi verkligen ligga på för att få in svaren. De var även mycket svåra att få tag i då de för det mesta var ute och jobbade hos kund varför det krävdes ett ihärdigt ringande och mailande.

4.9 Kapitelavslutning

Vi har i denna uppsats använt oss av abduktion, vilket är en kombination av induktiv och deduktiv metod. Den abduktiva metoden anser vi lämpligast vid studerandet av ett komplext fenomen som förväntningsgapet, då den bland annat ger oss möjligheten att växla mellan teori och empiri. Vidare använder vi oss av ett deskriptivt syfte för att fastställa om det finns ett förväntningsgap i Sverige, samt om det är stämmer beskriva bland vilka respondenter detta kan anses störst och var i kedjan det brister.

Vårt val av undersökningsmetod föll på den kvantitativa. Detta grundar sig till stor del på att tidigare forskning inom området har uteslutande använt sig av denna ansats samt att det i Sverige saknas en kvantitativ studie av förväntningsgapet. Vi är också intresserade av att kunna dra generella slutsatser utifrån vårt urval som är revisorer, advokater, finansanalytiker, kreditgivare samt ekonomidirektörer på A-listan. Vårt val av respondenter grundas på att de kan antas besitta en viss grad av kunskap om revision och har erfarenhet inom

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

ekonomi och finans. Vidare anser vi att noterade bolag på A-listan ständigt är i mediafokus, samt att det är dessa som har varit föremål för hittills uppdagade redovisningsskandaler.

Inom kvantitativ ansats finns ett antal olika metoder för att samla in information. Vi har valt att via en enkätstudie samla in vår primärdata. Utformningen av enkäten är ett kritiskt moment. För att ge ett professionellt intryck har vi därför varit i kontakt med marknadsundersökningsföretaget Rewind som varit med och utformat och gett feedback på vår enkät. Dessutom har professor Claes Norberg, medlem i Revisorsnämnden, kritiskt granskat våra frågor. Rewind satte oss därefter i kontakt med Easy Research som säljer enkätprogram. De instruerade oss för att kunna använda deras program för att skicka ut enkäterna och kunna hantera inflödet av svar, samt att koda dessa. Vårt analysprogram för enkätsvaren har varit SPSS. Med hjälp av detta program har vi kunnat bearbeta informationen.

För att samla in material i form av sekundärdata till vår litteraturgenomgång har vi sökt i databaserna vid Lunds Universitetsbibliotek. Vi inriktade oss framförallt på tidigare forskning och sökte framförallt efter artiklar som matchade med ”expectation gap”, ”auditing”, och ”expectations”. För att få en övergripande inblick i vad revision innebär samt revisorns roll har vi även läst in oss på de regelverk som finns på området framförallt i form av aktiebolagslagen, revisorslagen och revisionsstandard i Sverige.

Vi har också vidtagit ett antal åtgärder för att stärka undersökningens värde. När det gäller validiteten har vi utformat våra påståenden i enkäten utifrån relevanta lagrum och normer. I enkäten ingår även påståenden om arbetsuppgifter som ej ligger inom revisorns ansvarsområde. För att ytterligare höja validiteten har enkätfrågorna granskats av Professor Claes Norberg, medlem i Revisorsnämnden, och vi har samtidigt tagit hjälp av företaget Rewind som är specialiserade på utformande av enkäter. Vi har för att öka reliabiliteten i vår undersökning valt att formulera tydliga och lätta enkätfrågor för att undvika svarsbortfall, samt även undvika ledande frågor som leder till systematiska fel. För att ytterligare öka svarsfrekvensen har vi formulerat ett följebrev till enkätundersökningen som tydligt förklarar vårt syfte, vilket annars lätt kan leda till oklarheter och bortfall. Vidare har vi garanterat respondenterna full anonymitet

5 Empiri

I detta kapitel kommer vi att presentera det resultat som framkommit vid vår undersökning. Vi kommer även tillsammans med empirin att analysera resultatet och därmed även koppla samman denna med regelverket och litteraturgenomgången. Vi har gjort ett urval av tabeller utformade i SPSS som presenteras i illustrationssyfte i bilaga 3 respektive 4.

5.1 Kriterium och tolkning

Vi kommer nedan att presentera resultatet av enkäten samtidigt som vi analyserar dem genom att koppla resultatet till vårt kapitel om regelverket samt litteraturgenomgången. För att ett påstående/arbetsuppgift i enkäten skall anses bidra till förväntningsgapet var en statistiskt säkerställd ($\alpha = 0,05$) majoritet av respondentgruppen professionella användare tvungna att ge ett inkorrekt svar på ett påstående om revisorns arbetsuppgift. Valet av 50 % som testproportion bygger på att detta procenttal är allmänt vedertaget som majoritet. För att statistiskt säkerställa majoriteten genomförde vi ett binomialtest i SPSS⁷ (se bilaga 3, figur 1 och 2). I ett binomialtest ställs två kategorier mot varandra vilket innebar att vi var tvungna att exkludera en svarskategori och kodade därför samtliga vet ej som "system-missing". Således ställdes enbart proportionerna instämmer och instämmer ej mot varandra. Valet av dessa beror på att det är av större intresse att ställa de respondenter som tagit ställning i påståendena mot varandra samt att de tvingas bekänns färg kring påståendena. Detta test gjordes först för revisorer och professionella användare samt även för varje respondentgrupp inom professionella användare. Inom respondentgruppen analytiker finns inget svar som är statistiskt säkerställt beroende på att de 17 individer som svarat utgör en för liten grupp. Dessutom gick ett stort antal följdfrågor (b-frågor) inte att säkerställa då antalet respondenter som automatiskt fått denna var för litet. Som vi tidigare förklarat var respondenterna tvungna att svara instämmer ej eller vet ej för att tilldelas följdfrågan.

I vårt resultat kommer vi även att presentera punktskattning, i form av ren procentandel, för respektive fråga och respondentgrupp. Detta då det i exempelvis revisorernas fall kan vara av stort intresse att se hur individerna procentuellt sett har svarat även om det inte är statistiskt säkerställt att majoriteten i gruppen är av samma åsikt. Framförallt gäller detta arbetsuppgifter som är lagstadgade, där det kan tyckas att samtliga revisorer (100 %) borde kunna identifiera dessa.

Då det även i vårt syfte ville se om det förelåg eventuella skillnader mellan respondentgrupperna revisorer och professionella användare har vi tillämpat

⁷ Sid. 82, Körner & Wahlgren, 2000, Statistisk dataanalys & sid. 109, Wahlgren, 2005

Wilcoxon's rangsummetest ($\alpha = 0,05$)⁸ (se bilaga 3, figur 3). Wilcoxon används vid två oberoende stickprov och innebär att man genom en nollhypotes testar om det föreligger skillnader mellan de båda populationerna. Detta test är av intresse för att säkerställa om det finns en signifikant skillnad i vad revisorer och professionella användare har för uppfattning om revisorers arbetsuppgifter.

De slutsatser som vi drar kan endast mer generellt gälla då man ser till hela gruppen professionella användare tillsammans och för gruppen revisorer. Trots att vi har en bra svarsfrekvens i vår undersökning så är respektive undergrupp inom professionella användare mindre till antalet och därmed blir skattningen inte lika precis för de enskilda grupperna som när vi ser till hela professionella användare där antalet respondenter uppgår till 133 stycken och därmed överstiger den kritiska gränsen på 100. Dock kan vi påvisa tendenser inom respektive grupp. Vad gäller revisorer går det att dra mer generella slutsatser beroende på att svarsfrekvensen i denna grupp är relativt hög och gruppen homogen. Därmed blir konfidensintervallet för de olika punktskattningarna smalare vilket innebär en större säkerhet (Körner & Wahlgren, 2000).

I tolkningen av resultaten är det av betydelse att ha i åtanke att undersökningen fortlöpte under de mest intensiva rapportveckorna. Flertalet bolag släppte i samband med detta årets första kvartalsrapport och var även upptagna med bolagsstämmor. Detta gäller framförallt analytiker som har i uppgift att övervaka ett flertal bolag varför de varit stressade och därför kan ha slarvat eller varit ofokuserade när de fyllt i våran enkät. Detta kan förklara, men behöver inte vara hela sanningen till varför det är den respondentgrupp som har avvikit mest inom professionella användare.

5.2 Genomgång av resultatet

5.2.1 Professionella användares kunskap om lagstadgade arbetsuppgifter – övervägande medvetenhet

Resultatet bland professionella användare visar på en medvetenhet om revisorns lagstadgade arbetsuppgifter som bland annat tydligt framgår i revisionsberättelsen. Revisionsberättelsen är förmodligen den minst förstådda delen i årsredovisningen. Detta då den är starkt formaliserad och kunskap om hur revisionen går till krävs för att kunna förstå dess innebörd.

Starkast övertygelse bland professionella användare återfinns i påståendet om ”att granska och rapportera huruvida företagets årsredovisning har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen samt god redovisningssed” (se bilaga 4, figur 1). Här instämmer hela 99,2 %, vilket är en statistiskt säkerställd majoritet. Den grupp inom professionella användare som skiljer sig något är finansanalytiker där 5 % inom denna respondentgrupp besvarat påståendet med vet ej. I både aktiebolagslagen (10 kap. 3 §, 28 §) och revisionslagen (28 §) ställs krav på att det

⁸ Sid. 309, Körner & Wahlgren, 2000, Statistisk dataanalys & sid. 116, Wahlgren, 2005

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

skall lämnas upplysning i revisionsberättelsen om att årsredovisningen är upprättad i enlighet med ÅRL.

Vad gäller revisorns uppgift ”att fastställa bokslutet till bolagsstämman” (se bilaga 4, figur 2) instämmer en statistisk säkerställd majoritet om 94,8 %. Inom professionella användare är det återigen hos finansanalytikerna där vi återfinner störst svarsfrekvens när det gäller instämmer ej (10 %) och vet ej (20 %) i sin urvalsgrupp. På följdfrågan om det borde tillhöra revisorns uppgifter ser fördelningen likadan ut. Samma resultat, det vill säga dryga 94 %, instämmer när det gäller påståendet att revisorn ska ”ge ett utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet åt styrelsen och verkställande direktören för räkenskaperna” (bilaga 4, figur 3).

Ovan nämnda arbetsuppgifter är tillsammans med ett uttalande om styrelsens förslag till disponering av resultatet standardiserade utlåtande som tillstyrks av revisorn i revisionsberättelsen. Samtliga arbetsuppgifter regleras i ABL 10 kap. Professionella användares kunskap inom dessa uppgifter kan ha sin förklaring i att de tillgodoser sig informationen som framkommer i revisionsberättelsen för att försäkra sig om att den inte är oren, då detta är allvarligt och orsakerna därtill kommer att vara föremål för diskussion på bolagsstämman. Detta var fallet i Skandia där revisorn inte föreslog ansvarsfrihet för styrelsen, vilket blev en av de viktigaste och mest omdiskuterade punkterna på företagets bolagsstämma. Resultatet blev att bolagsstämman röstade fram att varken VD:n eller styrelsen skulle beviljas ansvarsfrihet. Då bolagsstämmorna även är starkt massmedialt bevakade och redogör för de mest intressanta delarna som framkommit i pressen, leder det även till att information på detta sätt kommer professionella användare till godo.

Det bör dock framhävas att det hos professionella användare inte är samma höga procentandel som instämmer på samtliga standardiserade utlåtande. Andelen som instämmer till att ett ”utlåtande om disponering av resultatet” är revisorns uppgift uppgår till 74,4 % och är en statistisk säkerställd majoritet, se i tabellen nedan.

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

9. Att ge ett utlåtande om styrelsenbs förslag till disponering av resultatet

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count			54	54
		% within RespGrupp			100,0%	100,0%
		% of Total			100,0%	100,0%
Total		Count			54	54
		% within RespGrupp			100,0%	100,0%
		% of Total			100,0%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	12	0	7	19
		% within RespGrupp	63,2%	,0%	36,8%	100,0%
		% of Total	9,2%	,0%	5,3%	14,5%
	Advokater	Count	5	0	44	49
		% within RespGrupp	10,2%	,0%	89,8%	100,0%
		% of Total	3,8%	,0%	33,6%	37,4%
	Kreditgivare	Count	10	0	17	27
		% within RespGrupp	37,0%	,0%	63,0%	100,0%
		% of Total	7,6%	,0%	13,0%	20,6%
	Ekonomidirektörer	Count	5	1	30	36
		% within RespGrupp	13,9%	2,8%	83,3%	100,0%
		% of Total	3,8%	,8%	22,9%	27,5%
Total		Count	32	1	98	131
		% within RespGrupp	24,4%	,8%	74,8%	100,0%
		% of Total	24,4%	,8%	74,8%	100,0%

Tabell 4: Procentuell fördelning över professionella användare, dess undergrupper och revisorer Fråga 9

Inom respondentgrupperna är spridningen relativt stor, exempelvis hos kreditgivarna där 63 % instämmer mot 37 % som är av motsatt åsikt. Analytikerna är den respondentgrupp som skiljer sig helt från övriga professionella användare, då en övervägande del på 63,2 % anser att utlåtande om disponering av resultatet ej omfattar revisorns uppgift. Vidare anser 100 % av analytiker och advokater att ett utlåtande om disponering av resultatet inte borde tillhöra revisorns arbetsuppgifter. Dryga 80 % av kreditgivare och ekonomidirektörer är av samma åsikt.

En anledning till den lägre procentsatsen än vid föregående uppgifter kan bero på att det är styrelsens uppgift att lägga fram förslag på vinstdisponeringen och ej revisorns. Möjlighet till invändningar och beslutsfattande angående vinstdisponering diskuterar styrelsen sedan med aktieägarna på bolagsstämman, vilket gör att revisorn får en mindre framträdande roll. Detta då han enbart ska godkänna styrelsens förslag inför bolagsstämman i revisionsberättelsen. Denna tolkning kan även förklara varför varken kreditgivare eller analytiker tycker att det borde ingå i revisorns uppgifter då de kan vara av den uppfattningen att revisorn som inte har ett aktivt ägande i företaget inte heller borde ha ett intresse eller den befogenhet som krävs för att fatta beslut i detta ärende. Det kan dock tyckas lite märkligt att en majoritet av finansanalytikerna inte ens känner till att detta hör till revisorns uppgifter. Detta då de till stor del arbetar med finansiell information såsom årsredovisningar och därmed borde ha kommit i kontakt med revisionsberättelser och erfarit dess innehåll.

5.2.2 Revisorerers kunskap om lagstadgade arbetsuppgifter – tendenser till kunskapsbrister inom vissa arbetsuppgifter

Bland revisorerna råder det inga tvivel om att ge förslag till disponering av resultatet utgör en av deras arbetsuppgifter, då de instämmer till 100 % (se föregående tabell). I Wilcoxon testet framkommer att skillnaden i vad professionella användare och revisorerna anser är statistisk säkerställd (se bilaga 3, figur 3). Även om bägge gruppernas majoriteter visar en uppfattning om detta påstående som stämmer med revisorns uppgifter är det intressant att notera att Wilcoxon testet visar på signifikanta skillnader när man jämför grupperna. Det kan tyckas något märkligt att professionella användare inte svarar ja till 100 %, dock är det betryggande att yrkeskåren i detta fall visar större medvetenhet än professionella användare.

Samtliga revisorer (100 %) instämmer även med att det hör till revisorns uppgift att granska och rapportera huruvida årsredovisningen har upprättats enligt ÅRL och i enlighet med god redovisningssed (se bilaga 4, figur 1). Denna fullständiga övertygelse bland revisorerna är statistiskt säkerställd.

När det gäller utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet och fastställandet av bokslutet till bolagsstämman är det dock en liten andel som inte finner dessa som revisorns lagstadgade arbetsuppgifter. I den förstnämnda arbetsuppgiften är det 98,2 % som instämmer till påståendet (se bilaga 4, figur 3) samt 94,4 % i det sistnämnda fallet (se bilaga 4, figur 2). Trots att det är en liten procentandel av revisorerna som ej instämmer är detta värt att notera, då det tillhör deras primära arbetsuppgifter. I revisionsberättelsen är det i princip standard att revisorn tillstyrker ansvarsfrihet åt styrelsen och den verkställande direktören samt fastställer resultat- och balansräkningen, vilket klart framgår i ABL 10 kap. 29 § p.1 och p.2. Det värt att konstatera att 1, 8 % respektive 5,6 % av revisorerna inte här verkar känna till att detta är en grundsten inom revision. En ytterligare anmärkning kan göras då 66,7 % av revisorerna på följdfrågan inte anser att fastställande av bokslutet skall inkluderas i revisorns arbetsuppgifter. Denna bild blir än mer påfallande då det är auktoriserade revisorer som ingår i undersökningen och även är de som skriver under revisionsberättelsen för noterade bolag. Dessa har även minst fem års arbetslivserfarenhet varför de borde känna till innehållet i revisionsberättelsen och kan tyckas veta vad de undertecknar. En intressant fråga att reflektera över i detta sammanhang är om revisionsberättelsen kan anses så pass standardiserad att texten inte i sig medför något mervärde eller att revisorerna inte reflekterar över dess egentliga innehåll.

5.2.3 Företagets interna kontroll – statistiskt säkerställd arbetsuppgift

Det är statistiskt säkerställt att revisorer anser att det ingår i deras arbetsuppgifter ”att granska huruvida företaget har ett tillfredställande system för intern kontroll” (se bilaga 4, figur 5). Hela 98,1 % instämmer på detta påstående. Den enda revisor som avviker i detta fall instämmer dock till att det borde tillhöra revisorns

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

arbetsuppgifter. Även professionella användare ser ut att vara överens i denna fråga. En statistiskt säkerställda majoritet om 93,9 % instämmer att detta är en lagstadgad uppgift för revisorn att granska.

I RS 400 beskrivs hur revisorn ska gå tillväga för att granska och rapportera om företagets interna kontroll. Efter de stora redovisningsskandalerna har detta blivit en allt mer betydelsefull uppgift för revisorn. I USA har Sarbanes Oxley (SOX) utformats som en akt som uteslutande reglerar internkontroll och vilken alla börsnoterade bolag på den amerikanska börsen ska efterleva. Utländska bolag som är noterade på den amerikanska börsen ska från och med 15 juli, 2005 också tillämpa detta regelverk. Detta har blivit ett tidskrävande arbete och företag har övervägande fått tillsätta en grupp som ägnar sig åt detta arbete. Att våra respondenter är väl medvetna om denna uppgift tror vi dels kan bero på den uppmärksamhet samt betydelse den interna kontrollen tilldelats under senaste tiden. Vidare kan det bero på införandet av tydligare standards, som exempelvis nämnts ovan och mer explicit behandlar den interna kontrollen.

5.2.4 100 % av professionella användare förväntar sig att revisorn ska vara garant för den finansiella informationen

Det enda påståendet kring revisorns arbetsuppgifter som hela gruppen professionella användare instämmer (100 %) kring är ”att granska och rapportera huruvida företagets bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar”.

13. Att granska och rapportera huruvida företagets bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar

		Instämmer ej	Instämmer	Total
Revisorer	Count	1	53	54
	Total %	1,9%	98,1%	100,0%
Professionella användare	Count	0	130	130
	Total %	,0%	100,0%	100,0%
Total	Count	1	183	184
	Total %	,5%	99,5%	100,0%

Tabell 5: Procentuell fördelning över professionella användare och revisorer – Fråga 13

Bland revisorerna är det endast 1,9 % som inte instämmer och därmed avviker från majoriteten. Båda svaren är statistiskt säkerställda.

En orsak till varför detta påstående anses så pass självklar bland våra respondenter, kan vara att de ser honom som garant för den finansiella information som presenteras. Revisorn tilldelas härmed ett stort ansvar av professionella användare.

I RS 200 som handlar om mål och generella principer för en revision framgår av punkt 6 att revisorn ska planera och genomföra revisionen med en professionellt

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

skeptisk inställning, väl medveten om att det kan finnas omständigheter som gör att årsredovisningen innehåller väsentliga felaktigheter. Det finns dock en begränsning i revisorns möjligheter att upptäcka dessa, vilket gör att en revision ska utformas så att revisorn, med betryggande säkerhet kan bestyrka att årsredovisningen i sin helhet inte innehåller väsentliga fel och förvrängningar. Även RS 320 ges mer ingående vägledning kring väsentlighet för revisorn vid revisionen. För att ett fel ska anses som väsentligt ska det påverka det beslut användaren fattar på basis av informationen. En intressant fråga att lyfta fram är var professionella användare drar gränsen för vad de anser som väsentligt. Anser de att revisorn ska granska samtliga transaktioner och därmed upptäcka fel som inte är av väsentlig betydelse eller är endast de fel som är av väsentlig betydelse inkluderade i revisorns arbetsuppgift?

På påståendet ”att granska samtliga transaktioner” svarar en statistiskt säkerställd majoritet om 82,6 % att det inte faller inom dennes ansvarsområde, se nedanstående tabell. Dessa respondenter svarar att de inte heller anser att det borde tillhöra arbetsuppgifterna.

5. Att revidera samtliga transaktioner

Respondentgrupp	Revisorer	Count	Instämmer ej		Total
			Instämmer	Instämmer	
			54		54
		% within RespGrupp	100,0%		100,0%
		% of Total	100,0%		100,0%
Total		Count	54		54
		% within RespGrupp	100,0%		100,0%
		% of Total	100,0%		100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	17	2	19
		% within RespGrupp	89,5%	10,5%	100,0%
		% of Total	12,9%	1,5%	14,4%
	Advokater	Count	39	10	49
		% within RespGrupp	79,6%	20,4%	100,0%
		% of Total	29,5%	7,6%	37,1%
	Kreditgivare	Count	20	7	27
		% within RespGrupp	74,1%	25,9%	100,0%
		% of Total	15,2%	5,3%	20,5%
	Ekonomidirektörer	Count	33	4	37
		% within RespGrupp	89,2%	10,8%	100,0%
		% of Total	25,0%	3,0%	28,0%
Total		Count	109	23	132
		% within RespGrupp	82,6%	17,4%	100,0%
		% of Total	82,6%	17,4%	100,0%

Tabell 6: Procentuell fördelning över professionella användare, dess undergrupper och revisorer–Fråga 5

Intressant att framhäva är att hela 4 ekonomidirektörer anser att revisorn ska granska samtliga transaktioner och bland både advokater och kreditgivare uppgår samma åsikt till 24,4 % respektive 25,9 %. Att det finns advokater och kreditgivare som är av denna åsikt kan bero på att de inte är direkt insatta i revisorns arbetsgång utan snarare hans övergripande ansvar. Detsamma borde dock inte gälla för ekonomidirektörer då de kan förväntas arbeta i ett nära samarbete med revisorn och att de borde vara insatta i att det inte skulle vara kostnadseffektivt för företaget att revisorn granskade samtliga transaktioner.

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

För revisorn är det inte möjligt att kontrollera alla transaktioner som genomförts i bolaget. Det är därför hans/hennes uppgift att planera sin granskning så att den inriktas på de områden där störst risk för väsentliga fel anses föreligga och som påverkar årsredovisningens innehåll. Med detta som bakgrund är det naturligt att en statistiskt säkerställd majoritet om 100 % av revisorerna ej instämmer till att de ska granska samtliga transaktioner.

En intressant iakttagelse i detta fall är att Wilcoxon testet ger en statistik säkerställd skillnad. Detta innebär att uppfattningen i de olika grupperna i hög grad skiljer sig åt. Även om majoriteten har en korrekt uppfattning förväntar sig många att revisorerna skall granska samtliga transaktioner.

5.2.5 Revisorn som garant för företagets fortlevnad – tydliga meningsskiljaktigheter

Fortlevnadsprincipen, dvs. antagandet om att företaget driver en fortlöpande verksamhet och även kommer att göra så under överblickbar tid är en fråga som kommit i fokus i och med den senare tidens redovisningsskandaler. I de studier som gjorts de senaste åren har det framkommit att professionella användare inte har ansett att de fått information som varnat dem i tid om hotande fallissemang och har i många avseenden hållit revisorn som ansvarig för detta. I vår studie framkommer det dock att professionella användares förväntningar av vad revisorn skall rapportera om i fråga om fortlevnad inte är mer långtgående än vad praxis inbegriper.

14. Att granska och rapportera i fall det granskade företags framtid är ifrågasatt/osäker

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count	6	2	45	53
		% within RespGrupp	11,3%	3,8%	84,9%	100,0%
		% of Total	11,3%	3,8%	84,9%	100,0%
		Total	Count	6	2	45
		% within RespGrupp	11,3%	3,8%	84,9%	100,0%
		% of Total	11,3%	3,8%	84,9%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	13	1	5	19
		% within RespGrupp	68,4%	5,3%	26,3%	100,0%
		% of Total	10,2%	,8%	3,9%	14,8%
	Advokater	Count	27	5	17	49
		% within RespGrupp	55,1%	10,2%	34,7%	100,0%
		% of Total	21,1%	3,9%	13,3%	38,3%
	Kreditgivare	Count	10	0	15	25
		% within RespGrupp	40,0%	,0%	60,0%	100,0%
		% of Total	7,8%	,0%	11,7%	19,5%
	Ekonomidirektörer	Count	8	2	25	35
		% within RespGrupp	22,9%	5,7%	71,4%	100,0%
		% of Total	6,3%	1,6%	19,5%	27,3%
Total	Count	58	8	62	128	
	% within RespGrupp	45,3%	6,3%	48,4%	100,0%	
	% of Total	45,3%	6,3%	48,4%	100,0%	

Tabell 7: Procentuell fördelning över professionella användare, dess undergrupper och revisorer – Fråga 14

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

I påståendet ”att granska och rapportera ifall det granskade företags framtid är ifrågasatt/osäker” finner enbart 48,4 % att detta ingår i revisorns uppgift, vilket inte är en statistiskt säkerställd majoritet. Inom gruppen professionella användare är opinionerna dock av splittrad karaktär. Analytiker och advokater är de största grupperna som inte instämmer, med 68,4 %, respektive 55,1 %. Ekonomidirektörer och kreditgivare är dock av motsatt åsikt och menar på att påståendet ingår i revisorns uppgift.

Att granska och rapportera om företags framtid är ifrågasatt/osäker är en uppgift som ingår i revisorns ansvarsområde. I RS 709 p31 och 32 framkommer det att revisorn skall lämna upplysning därom och detta skall han/hon göra genom en avvikande revisionsberättelse.

Hos revisorerna är det en statistisk säkerställd majoritet om 84,9 % som instämmer. De olika svarsutfallen visar i vårt Wilcoxon test på en statistisk säkerställd skillnad (se bilaga 3, figur 3). Således visar resultatet på att professionella användare inte håller revisorerna mer ansvariga för att rapportera om fortlevnad än vad revisorerna själva anser att de skall göra.

Påstående om ”att revisorn ska rapportera om det granskade företags framtidsutsikter” hänger samman med fortlevnadsprincipen och ovanstående, men är ett vidare begrepp. Det primära ansvaret för rapportering kring företags framtidsutsikter ligger hos företagsledningen som i förvaltningsberättelsen ska rapportera om den framtida utvecklingen.

1. Att rapportera om det granskade företags framtidsutsikt

		Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Revisorer	Count	36	0	17	53
	100 %	67,9%	,0%	32,1%	100,0%
Professionella användare	Count	101	3	28	132
	100 %	76,5%	2,3%	21,2%	100,0%
Total	Count	137	3	45	185
	100 %	74,1%	1,6%	24,3%	100,0%

Tabell 8: Procentuell fördelning över professionella användare och revisorer – Fråga 1

Både bland professionella användare (76,5 %) och revisorer (67,9 %) är det en statistisk säkerställd majoritet som inte instämmer till detta påstående (se även bilaga 4, figur 9), vilket gör att problematiken kring fortlevnad och rapportering därom inte bidrar till något förväntningsgap. Följdfrågan visar också tydligt att en klar majoritet av de revisorer (94,4 %) och professionella användare (89,1 %) som inte instämmer inte heller gör det här.

I respondentgruppen revisorer är det dock en hög andel (32,1 %) som anser att revisorn har i uppgift att rapportera om företags framtidsutsikter. Det kan här ses som att det leder till spekulationer från revisorns sida om denna ska rapportera om företags framtidsutsikter. Därmed är det rimligt att det är företagsledningen och

inte revisorn som ska utge information kring framtiden till investerare och andra intressentgrupper.

Det är här intressant att se att det är en större del av professionella användare än revisorerna som anser att detta inte hör till revisorns uppgifter. Denna övertygelse är som störst bland analytiker och ekonomidirektörer, precis som i påståendet om att rapportera om företagets framtid är ifrågasatt/osäker. En orsak till att analytiker tenderar till att vara så pass medvetna kring detta kan bero på att det finns en vetskap hos denna grupp om att revisorn arbetar med mer historisk information. Detta då analytikerna själva arbetar med mer framtblickande analyser som delvis grundar sig på den finansiella information som revisorn granskat samt företagsledningens rapportering. Vidare kan det faktum att ekonomidirektörer ej instämmer till detta påstående ha sin grund i att de själva ingår i ledningen och därmed är med och utformar det som skrivs om företagets framtidsutsikter i förvaltningsberättelsen. Därmed vet han/hon att ansvaret i detta fall inte faller inom revisorns område.

5.2.6 Revisorernas svar visar på tendenser till jäv enligt ABL 10 kap. 16 §

Revisorn får inte under några omständigheter upprätta det reviderade företagets bokslut. Anledningen är att revisorn blir jävig och följderna blir att han skulle revidera sig själv vilket inte är tillåtet enligt ABL 10 kap. 16 §. Upprättande av bokslutet åt klienten är endast tillåtet om samma revisor *inte* undertecknar revisionsberättelsen.

2. Att upprätta det reviderade företagets bokslut

Respondentgrupp	Revisorer	Count	Instämmer ej		Vet ej		Instämmer	Total
			Count	%	Count	%		
		49				5	54	
		% within Respondentgrupp	90,7%			9,3%	100,0%	
		% of Total	90,7%			9,3%	100,0%	
Total		Count	49			5	54	
		% within Respondentgrupp	90,7%			9,3%	100,0%	
		% of Total	90,7%			9,3%	100,0%	
Respondentgrupp	Analytiker	Count	8		1	11	20	
		% within Respondentgrupp	40,0%		5,0%	55,0%	100,0%	
		% of Total	6,1%		,8%	8,3%	15,2%	
	Advokater	Count	40		1	8	49	
		% within Respondentgrupp	81,6%		2,0%	16,3%	100,0%	
		% of Total	30,3%		,8%	6,1%	37,1%	
	Kreditgivare	Count	16		0	11	27	
		% within Respondentgrupp	59,3%		,0%	40,7%	100,0%	
		% of Total	12,1%		,0%	8,3%	20,5%	
	Ekonomidirektörer	Count	33		0	3	36	
		% within Respondentgrupp	91,7%		,0%	8,3%	100,0%	
		% of Total	25,0%		,0%	2,3%	27,3%	
Total		Count	97		2	33	132	
		% within Respondentgrupp	73,5%		1,5%	25,0%	100,0%	
		% of Total	73,5%		1,5%	25,0%	100,0%	

Tabell 9: Procentuell fördelning över professionella användare, dess undergrupper och revisorer – Fråga 2

Av tabellen ovan syns det att revisorerna inte är riktigt övertygade i denna fråga, vilket är mycket anmärkningsvärt. 90,7 % väljer att instämna på detta påstående, vilket borde ha uppgått till klara 100 %. Det är märkligt att våra respondenter som är auktoriserade revisorer inte är medvetna om detta. Hela 9,3 % instämmer att det är revisorns uppgift att upprätta det reviderade företags bokslut. På följdfrågan för majoriteten som valde att inte instämna har dock två revisorer valt att svara att det borde tillhöra revisorns uppgifter. En tolkning blir att de personer som valt att instämna på detta påstående inte känner till revisionens egentliga innebörd, vilken är att revidera (granska) någonting som sedan tidigare är upprättat. Samtidigt strider revisorerna i detta fall mot de etiska kraven på revisorn som bland annat omfattar oberoendet.

Att som revisor inte känna till lagen om jäv i aktiebolagslagens 10 kap. 16 § är uppseendeväckande. Vi gick till följd av detta in och kontrollerade svarstabellerna på de ID-nummer som svarat instämmer på detta påstående. Det visade sig att dessa respondenter inte i övrigt svarat avvikande. Dessutom är det inte troligt att hela fem revisorer skulle svara instämmer på grund av stress och att risken för att de överlätit uppgiften att svara till någon annan kan anses minimal. Därmed uppkommer frågor i hur dessa revisorers arbetsförfarande och relationen de har till sina revisionsklienter ser ut. Om dessa individer arbetar efter dessa principer bryter de mot aktiebolagslagen.

Hos professionella användare är det i denna fråga en statistiskt säkerställd majoritet på 73,5 % som inte instämmer med att revisorn ska upprätta det reviderade företags bokslut. Åsikterna kring detta påstående varierar dock respondentgrupperna emellan. Analytikerna är den grupp som särskiljer sig från detta ställningstagande genom att en övervägande del (55 %) instämmer på påståendet. Bland kreditgivarna är de 59,3 % som inte instämmer men denna majoritet är inte statistisk säkerställd. Ekonomidirektörerna är den grupp som till högst procentandel svarat korrekt. Det är dock tre personer av ekonomicheferna som anser att revisorn har i uppgift att upprätta den reviderade företags bokslut. Som ekonomidirektör på ett A-listat bolag kan tyckas att de skall ha kännedom om att revisorn inte ska upprätta bokslutet. Det är trots allt koncernchefen som revisorn har mest kontakt med under sin revision.

Även när det kommer till påståendet om revisorn ska komplettera bokslutet vid behov, är detta starkt begränsat. Revisorn får inte hjälpa klienten med komplettering av bokslutet om det innebär att han/hon gör någon typ av bokföring. Grunden till detta är samma problematik med att revisorn blir jävig. Trots detta är det delade meningar bland revisorer och professionella användare om det hör till revisorns uppgift "att komplettera det reviderade företags bokslut", vilket illustreras i tabellen nedan.

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

12. Att vid behov komplettera bokslutsuppgifterna

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count	27		24	51
		% within RespGrupp	52,9%		47,1%	100,0%
		% of Total	52,9%		47,1%	100,0%
Total		Count	27		24	51
		% within RespGrupp	52,9%		47,1%	100,0%
		% of Total	52,9%		47,1%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	9	3	7	19
		% within RespGrupp	47,4%	15,8%	36,8%	100,0%
		% of Total	7,0%	2,3%	5,4%	14,7%
	Advokater	Count	21	6	22	49
		% within RespGrupp	42,9%	12,2%	44,9%	100,0%
		% of Total	16,3%	4,7%	17,1%	38,0%
	Kreditgivare	Count	10	1	15	26
		% within RespGrupp	38,5%	3,8%	57,7%	100,0%
		% of Total	7,8%	,8%	11,6%	20,2%
	Ekonomidirektörer	Count	22	2	11	35
		% within RespGrupp	62,9%	5,7%	31,4%	100,0%
		% of Total	17,1%	1,6%	8,5%	27,1%
Total		Count	62	12	55	129
		% within RespGrupp	48,1%	9,3%	42,6%	100,0%
		% of Total	48,1%	9,3%	42,6%	100,0%

Tabell 10: Procentuell fördelning över professionella användare, dess undergrupper och revisorer – Fråga 12

Bland revisorerna är det 52,9 % som inte instämmer medan 47,1 % faktiskt gör det. Respondentgrupperna inom professionella användare håller sig kring 50/50 som inte instämmer. Det är här ekonomidirektörerna som övertygar då 62,9 % anser att det inte hör till revisorns arbetsuppgift. Inget av svaren bland varken revisorerna eller professionella användare är dock statistiskt säkerställda. På följdfrågan om det borde tillhöra revisorns uppgifter anser en majoritet att den inte ska göra det. Då det inte är ett statistiskt säkerställt korrekt svar hos professionella användare går det inte att dra slutsatsen att det i frågan om oberoende råder ett förväntningsgap.

Värt att notera är att en större procentuell andel ekonomidirektörer än revisorer har svarat rätt på detta påstående. En möjlig orsak kan vara att grupperna interpreterat frågan olika, eftersom det är en så pass stor andel revisorer (47,1 %) som instämmer till att det hör till deras arbetsuppgift att komplettera bokslutet. De kan ha tolkat det som att detta påstående inbegriper möjligheten att be revisorn om råd kring exempelvis en transaktion, vilket i en del fall är tillåtet. Vi har dock vid utformning av vårt påstående enbart åsyftat de fall då revisorn aktivt själv kompletterar bokslutet där det fattas bokförda transaktioner eller information, vilket ej får ske enligt lag då revisorn hamnar i en jävig situation. Detta då revisorn inte kan anses helt oberoende vid granskningen av de finansiella rapporterna på grund av den aktiva roll som han/hon i så fall tar.

5.2.7 Granskning och rapportering av försummelse

En viktig uppgift för revisorn är att granska ledningens förvaltning, dvs. förvaltningsrevision. Granskningen syftar i denna del till att kartlägga om ledningen, dvs. styrelsen och VD genom någon åtgärd eller försummelse kan ha ådragit sig skadeståndsskyldighet eller handlat i strid med ABL eller bolagsordningen. Denna arbetsuppgift regleras i ABL 10 kap., och tillsammans med tidigare nämnda lagstadgade arbetsuppgifter skall det i den standardiserade revisionsberättelsen framgå att en granskning genomförts. Av ABL och RS 709 framgår att det enbart är när styrelseledamot eller VD har gjort sig skyldig till väsentlig försummelse som kan leda till ersättningsskyldighet som detta skall anmärkas om i en avvikande revisionsberättelse.

I denna fråga finner vi att 89,2 % av professionella användare är av den uppfattningen att revisorn skall genomföra denna granskning och rapportering (se bilaga 4, figur 12). Detta resultat är statistiskt säkerställt vilket kan tyda på att det som tidigare nämnts även här finns en kunskap hos professionella användare avseende de arbetsuppgifter som är lagstadgade och vilka omnämns i revisionsberättelsen. Av den andel (8,5 %) som inte instämmer finner vi återigen att det är analytikerna som särskiljer sig mest ifrån professionella användare och i sin egen urvalsgrupp är det 21,1 % som ej instämde, 10,5 % som ej visste och 68,4 % som instämde. Inom gruppen ekonomidirektörer kan det vara värt att påpeka att 5,6 % inte instämmer med ovanstående påstående. Även om de till antalet enbart uppgår till 2 stycken torde dessa vara införstådda med att en granskning av bolagets förvaltning är en av revisorns huvuduppgifter då det direkt berör dem själva då deras handlingar och agerande är föremål för granskning. Vidare ges även ett utlåtande härom i revisionsberättelsen. Majoriteten (57,1 %) av professionella användare som svarade att de inte instämmer anser inte heller att det borde tillhöra revisorns uppgift. Av revisorerna var det i denna fråga 98,1 % som anser att detta tillhör deras arbetsuppgift medan 1,9 % ej visste. Även på följdfrågan återges i detta fall samma svar.

5.2.8 Upptäckt och rapportering om oegentligheter - ett förväntningsgap föreligger

Det har i tidigare studier framkommit att det största förväntningsgapet föreligger då professionella användare håller revisorn ansvarig för att identifiera och rapportera om oegentligheter och däribland bedrägerier i det reviderade bolaget. Vår studie bekräftar detta då vårt resultat visar på en stark övertygelse bland professionella användare om att revisorn ska upptäcka och rapportera om oegentligheter.

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

10. Att upptäcka och rapportera huruvida personal inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar som har en direkt inverkan på företagets bokföring

		Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Revisorer	Count	27	1	25	53
	Total %	50,9%	1,9%	47,2%	100,0%
Professionella användare	Count	12	8	109	129
	Total %	9,3%	6,2%	84,5%	100,0%
Total	Count	39	9	134	182
	Total %	21,4%	4,9%	73,6%	100,0%

Tabell 11: Procentuell fördelning över professionella användare och revisorer – Fråga 10

I ovanstående tabell går att utläsa att 84,5 % av professionella användare anser att ”upptäcka och rapportera om personalen inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar som direkt har en inverkan på företagets bokföring” tillhör revisorns uppgift.

Det finns dock ingen lag som direkt reglerar detta utan detta påstående behandlas i RS 240. Där framgår det att det ligger hos företagsledningen att upptäcka och förhindra oegentligheter och fel genom att exempelvis införa lämpliga redovisningssystem och system för internkontroll och se till att det fungerar löpande. Revisorn har därmed inte som självständig uppgift att upptäcka oegentligheter. Dock har en skärpning inom området införts i och med införande av de nya RS standards (2004). I jämförelse med FARs tidigare rekommendationer, skall revisorn numera planera sin revision så att han/hon med betryggande säkerhet kan upptäcka väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter och fel och som är väsentliga för årsredovisningen som helhet. Revisorn skall ha en grundläggande skeptisk inställning vid genomförandet av revisionen. Det finns en oundviklig risk för att somliga felaktiga uppgifter i årsredovisningen som är väsentliga inte kommer att upptäckas, i synnerhet om det beror på en oegentlighet. Detta grundar sig på att det vanligtvis görs försök att dölja dem. Om det inte framkommer bevis på motsatsen vid revisionen har revisorns rätt att godta uttalanden som sanningsenliga och bokföringsposter och handlingar som äkta.

Bland revisorerna är det en knapp majoritet (50,4 %) som menar att upptäcka om personalen inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar inte faller inom deras ansvarsområde. Denna andel anser på följdfrågan att den inte heller borde göra det. En intressant fråga att reflektera över är hur det kan komma sig att 47,2 % av revisorerna anser att detta tillhör deras arbetsuppgifter. Detta kan bero på att revisorerna är uppmärksamma på den skärpning av standards som ägt rum, men att innebörden av den ännu är otydlig. Detta då den är så pass ny att den ännu inte tillämpats och tolkats av myndighet. Genom att en så pass stor andel av revisorerna trots allt instämmer kan uppfattas som att de själva anser sig ha till uppgift att agera som ”public watchdog”.

Vidare framgår det av vårt Wilcoxon test att det finns en statistiskt säkerställd skillnad mellan revisorer och professionella användare (se bilaga 3, figur 3). Detta

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

bekräftar bland annat det resultat som framkom i McEnroes & Martens studie 2001, där professionella användare lägger ett större ansvar på revisorerna att upptäcka och rapportera om oegentligheter i det granskade företaget.

Samma statistiskt säkerställda skillnad uppstod i påståendet om revisorn har i uppgift att upptäcka och rapportera om det förekommer väsentligt bedrägeri i företaget.

6. Att upptäcka och rapportera om det förekommer väsentligt bedrägeri i det granskade företaget

		Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Revisorer	Count	20	2	32	54
	Total %	37,0%	3,7%	59,3%	100,0%
Professionella användare	Count	11	3	118	132
	Total %	8,3%	2,3%	89,4%	100,0%
Total	Count	31	5	150	186
	Total %	16,7%	2,7%	80,6%	100,0%

Tabell 12: Procentuell fördelning över professionella användare, dess undergrupper och revisorer – Fråga 6

Professionella användare instämmer här med 89,4 % och är en statistiskt säkerställd majoritet. På detta påstående finner även en majoritet av revisorerna (59,3 %) att detta ingår i deras arbetsuppgift. Detta är dock inte en säkerställd majoritet. Det är ungefär samma procentandel som i ovanstående påstående, vilket kan beror på att frågorna är intimt förknippade med varandra. Som tidigare nämnts har revisorn inte till uppgift att upptäcka oegentligheter, i vilket bedrägeri inkluderas, i företaget. Det är ledningens primära ansvar. Dessa oegentligheter kan dock framkomma vid en revision, men beror då på att denna är planerad så att revision har en god chans att upptäcka bedrägerier.

5.3 Kapitelavslutning

För att ett påstående/arbetsuppgift i enkäten skall anses bidra till förväntningsgapet var en statistiskt säkerställd ($\alpha = 0,05$) majoritet av respondentgruppen professionella användare tvungna att ge ett inkorrekt svar på ett påstående om revisorns arbetsuppgift. Valet av 50 % som testproportion bygger på att detta procenttal är allmänt vedertaget som majoritet. För att statistiskt säkerställa majoriteten genomförde vi ett binomialtest i SPSS. Då det även kan vara intressant att se om det föreligger eventuella skillnader mellan respondentgrupperna revisorer och professionella användare har vi tillämpat Wilcoxon's rangsummetest ($\alpha = 0,05$).

Hos professionella användare är det en statistisk säkerställd majoritet som känner till de standardiserade uttalanden som revisorn gör i revisionsberättelsen. Analytikerna är den respondentgrupp inom professionella användare som inte är övertygande och som skiljer sig mest åt. Bland revisorerna råder det inga tvivel om att ge förslag till disponering av resultatet utgör en av deras arbetsuppgifter, då de instämmer till 100 %. När det gäller utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet och fastställandet av bokslutet till bolagsstämman är det dock en liten andel som inte finner dessa som revisorns lagstadgade arbetsuppgifter. I den förstnämnda arbetsuppgiften är det 98,2 % som instämmer till påståendet samt 94,4 % i det sistnämnda fallet. Trots att det är en liten procentandel av revisorerna som ej instämmer är detta värt att notera, då det tillhör deras primära arbetsuppgifter.

Det enda påståendet kring revisorns arbetsuppgifter som hela professionella användare (100 %) instämmer kring är att granska och rapportera huruvida företagets bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar. En orsak till varför detta påstående anses så pass självklar bland våra respondenter, kan vara att de ser honom som garant för den finansiella information som presenteras. Revisorn tilldelas härmed ett stort ansvar av professionella användare. På påståendet om det är revisorns uppgift att granska samtliga transaktioner svarar en statistiskt säkerställd majoritet om 82,6 % att det inte faller inom dennes ansvarsområde. Dessa respondenter svarar att de inte heller anser att det borde tillhöra arbetsuppgifterna. Intressant att framhäva är att hela 4 ekonomidirektörer anser att revisorn ska granska samtliga transaktioner och bland både advokater och kreditgivare uppgår samma åsikt till 24,4 % respektive 25,9 %. För revisorn är det inte möjligt att kontrollera alla transaktioner som genomförts i bolaget. Det är därför hans/hennes uppgift att planera sin granskning så att den inriktas på de områden där störst risk för väsentliga fel anses föreligga och som påverkar årsredovisningens innehåll.

I de studier som gjorts de senaste åren har det framkommit att professionella användare inte har ansett att de fått information som varnat dem i tid om hotande fallissemang och har i många avseenden hållit revisorn som ansvarig för detta. I vår studie framkommer det dock att allmänhetens förväntningar av vad revisorn skall rapportera om i fråga om fortlevnad inte är mer långtgående än vad praxis inbegriper. Värt att påpeka är att en större del av allmänheten än revisorerna anser att detta *inte* hör till revisorns uppgifter.

Revisorn får inte under några omständigheter upprätta det reviderade företagets bokslut. Anledningen är att revisorn blir jävig och följderna blir att han skulle revidera sig själv vilket inte är tillåtet enligt ABL 10 kap. 16 §. Revisorerna är inte riktigt övertygade i denna fråga vilket är mycket anmärkningsvärt. Av revisorerna valde 90,7 % att instämna på detta påstående, vilket borde ha uppgått till klara 100 %. En tolkning blir att de personer som valt att instämna på detta påstående inte känner till revisionens egentliga innebörd, vilken är att revidera (granska) någonting som sedan tidigare är upprättat. Samtidigt strider revisorerna i detta fall mot de etiska kraven på revisorn som bland annat omfattar oberoendet. Hos de professionella användarna är det i denna fråga en statistiskt säkerställd majoritet på 73,5 % som inte instämmer med att revisorn ska upprätta det reviderade företagets bokslut. Åsikterna kring detta påstående varierar dock respondentgrupperna emellan. Analytikerna är den grupp som särskiljer sig från detta ställningstagande genom att en övervägande del (55 %) instämmer på påståendet.

Det har i tidigare studier framkommit att det största förväntningsgapet föreligger då de professionella användarna håller revisorn ansvarig för att identifiera och rapportera om oegentligheter och däribland bedrägerier i det reviderade bolaget. Vår studie bekräftar detta då vårt resultat visar på en stark övertygelse bland allmänheten om att revisorn ska upptäcka och rapportera om oegentligheter. I påståendet om att revisorn ska upptäcka och rapportera om personalen inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar som direkt har en inverkan på företagets bokföring svarar en statistiskt säkerställd majoritet om 84,5 % jakande. Det finns dock ingen lag som direkt reglerar detta utan detta påstående behandlas i RS 240. Där framgår det att det ligger hos företagsledningen att upptäcka och förhindra oegentligheter och fel genom att exempelvis införa lämpliga redovisningssystem och system för internkontroll och se till att det fungerar löpande. Bland revisorerna är det en knapp majoritet (50,4 %) som menar att upptäcka om personalen inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar inte faller inom deras ansvarsområde. En intressant fråga att reflektera över är hur det kan komma sig att 47,2 % av revisorerna anser att detta tillhör deras arbetsuppgifter. Detta kan bero på att revisorerna är uppmärksamma på den skärpning som ägt rum kring standarden, men att innebörden av den ännu är otydlig.

6 Slutdiskussion

I detta kapitel kommer vi att besvara uppsatsens forskningsfråga. Vi kommer även att presentera uppsatsens teoretiska bidrag. Därefter följer våra reflektioner över studiens slutsatser samt förslag till fortsatt forskning.

6.1 Inledning

Under senare år har det avslöjats ett antal stora redovisningsskandaler världen över. När dessa redovisningsskandaler uppdagades har revisorsyrket och dess roll hamnat i fokus. Ett gemensamt problem har varit att de professionella användarna ser en ren revisionsberättelse som en garanti för företagets fortlevnad, samt att berättelsen skulle garantera att bolagets räkenskaper är korrekta och att inga oegentligheter i dess redovisning existerar. Det är med denna utgångspunkt som de professionella användarna håller en revisor, som undertecknat en ren revisionsberättelse, ansvarig för kommande finansiella problem eller en oväntad redovisningsskandal.

Det har bevisats att förväntningarna på revisorns skyldigheter och ansvar är betydligt mer långtgående än det ansvar revisorn i praktiken har. Resultatet har lett till att det ofta riktas kritik mot företagets revisorer från intressenter som känner sig missnöjda, då revisorerna inte i förtid varnat för problem i företaget som längre fram visat sig leda till dess fall och redovisningsskandalen varit ett faktum.

Syftet med vår uppsats har varit att identifiera om det föreligger ett förväntningsgap mellan vad de professionella användarna förväntar sig av revisionen och vad som regleras i lag och övriga rekommendationer inom området. Vi har i vår empiri valt att presentera vårt undersökningsresultat samt i vilken utsträckning detta överensstämmer med vår litteraturgenomgång. För att uppnå vårt syfte har vi använt oss av följande forskningsfråga:

- Finns det ett förväntningsgap i Sverige mellan vad de professionella användarna förväntar sig av revision samt vad regelverk och praxis föreskriver inom området?

För att besvara vår forskningsfråga har vi använt oss av en kvantitativ studie där vi med hjälp av en enkätundersökning samlat in relevant information. Vi har vänt oss till revisorer samt professionella användare vilka vi definierar som ekonomidirektörer på A-listan, advokater, finansanalytiker och kreditgivare.

6.2 Praktiskt bidrag - forskningsfrågan besvaras

6.2.1 Förväntningsgap föreligger i att upptäcka och rapportera om oegentligheter

Vår studie visar att det föreligger ett förväntningsgap mellan vad professionella användare förväntar sig av revision och vad revisorn enligt lag och praxis skall utföra. Det svenska gapet är dock inte lika stort såsom det framkommit i andra länders studier. Förklaringen till detta kan vara att de flesta av dessa genomförts fram till för cirka fyra år sedan och att det sedan dess skett en skärpning i normgivningen. Denna visar sig bland annat genom IFRS och de relativt nya RS standarderna i Sverige. Vidare har senare års redovisningsskandaler bidragit till att revisorn och dennes ansvarsområde hamnat i fokus och föranlett diskussioner och därmed troligtvis en ökad förståelse bland allmänheten. Anledningen till detta är att individer har vissa förväntningar på revision vilka de inte blir medvetna om förrän skandalerna uppdagats. Detta har tvingat dem att tänka om då revisorn inte hållits ansvarig för skandalerna. Tidigare studier som gjorts har fastslagits att motsättningar som råder angående revisorns roll har gjort det svårt professionen att komma överens om syftet med revisionen och vad man vill förmedla till intressenterna. Detta avgör om det föreligger ett förväntningsgap eller ej samt bestämmer storleken på gapet då de professionella användarna inte vet vad de ska förvänta sig av revisionen.

Förväntningsgapet som kom fram i vår studie utgörs helt av den uppfattningen att revisorn ska upptäcka och rapportera om oegentligheter, vilket även varit huvudanledningen i tidigare studier. Detta kan exemplifieras när det gäller upptäcka bedrägeri i det granskade företaget samt när det gäller att upptäcka huruvida personal utfört olagliga handlingar. På dessa påståenden är det en statistiskt säkerställd majoritet bland professionella användare som anser att det ligger inom revisorns ansvarsområde trots att det inte regleras enligt nuvarande lag. Hela gruppen professionella användare anser även att revisorn ska granska och rapportera om väsentliga fel/förvrängningar i årsredovisningen. Även om denna fråga tillhör revisorns uppgift är det intressant att samtliga professionella användare är av denna övertygande åsikt. Detta kan hänga samman med förväntningen på revisorn som en ”public watchdog” och garant för att den finansiella informationen är korrekt.

Det kan i detta fall vara värt att lyfta fram att det bland revisorer varit nästan hälften som svarat att de anser att det borde ligga inom deras eget ansvarsområde. Det har dock inte gått att statistiskt säkerställa resultatet på grund av dess spridning. Faktum kvarstår att det finns en chans att revisorns egna tro på att han/hon har i uppgift att upptäcka och rapportera om oegentligheter gör att de överför denna förväntan på sina klienter och intressenter.

Ytterligare ett område som bidragit till förväntningsgapet i tidigare studier har varit frågan om rapportering om företagets fortlevnad. I vår studie har det dock framkommit att professionella användares förväntningar av vad revisorn här skall rapportera inte är mer långtgående än vad praxis inbegriper. Det är dessutom så att en större andel revisorer anser att de har i uppgift att granska företagets framtidsutsikter, än vad professionella användare finner. En annan punkt där allmänheten i vissa avseenden haft en större del som inte instämmer än revisorer är komplettering av bokslutet. Här har en större andel ekonomidirektörer än revisorer lyckats identifiera att detta inte hör till revisorns uppgift.

Sammantaget har resultatet av undersökningen visat att professionella användare över lag tenderar att ha en god kunskap om de lagstadgade arbetsuppgifter som revisorn innehar och som denne uttalar sig om i revisionsberättelsen. Här stämmer således de professionella användarnas förväntningar om vad revisorn skall göra överens med vad han/hon de facto har i arbetsuppgift. Det enda påstående som i detta fall avviker något är utlåtande om styrelsens förslag till disponering av resultatet. Även om en säkerställd majoritet instämmer till att detta ingår i revisorns ansvarsområde, ser svaren i de olika respondentgrupperna olika ut. Mest framträdande är finansanalytikerna, där majoriteten är av den åsikt att det inte ingår i revisorns arbetsuppgift och att det inte heller borde göra det.

6.2.2 Öväntade svar från revisorn

I vårt resultat har framkommit att revisorer på ett antal påstående tenderar att inte själva kunna identifiera sina arbetsuppgifter. I de som är lagstadgade kan tyckas att samtliga revisorer borde instämma då dessa uppgifter trots allt är grundläggande för revision. Vidare är det en liten andel av revisorerna som anser att de ska upprätta det reviderade företagets bokslut. Detta är anmärkningsvärt då det strider mot aktiebolagslagen och kan inverka på dess oberoende. Samtidigt anser nästan hälften av revisorerna att de ska komplettera bokslutet åt sina revisionsklienter.

6.3 Teoretiskt bidrag

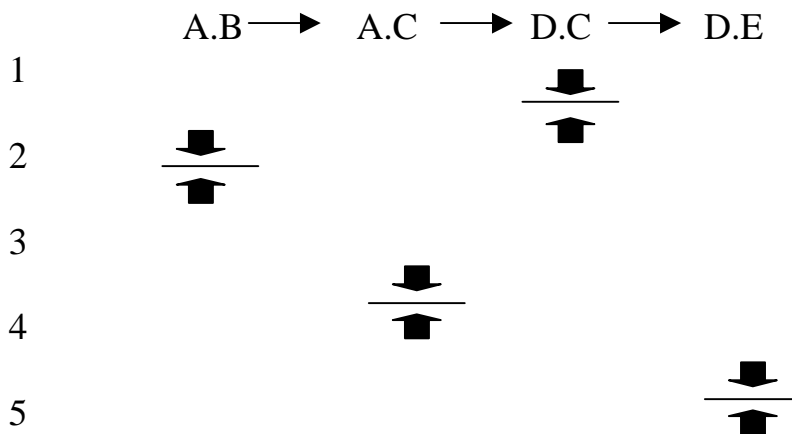
Vår empiriska undersökning har visat sig medföra ett teoretiskt bidrag. Vi hade som syfte att kartlägga huruvida ett förväntningsgap föreligger mellan vad professionella användare förväntar sig av revision och vad regelverk inom området föreskriver. Vårt teoretiska bidrag visar på att dessa förväntningar många gånger består av påståenden vilka människor slutar ifrågasätta och som därmed blir allmänt accepterade. Varför förväntar sig exempelvis professionella användare att revisorn ska prestera mer än det som föreskrivs i lagar och rekommendationer inom området. Latour och Woolgar (1986) konstaterar att om det finns tillräckligt med påståenden som folk inte ifrågasätter kan dessa påståenden upphöjas till fakta. Folk tar därmed detta som en självklar sanning.

En möjlig förklaring till att det finns ett förväntningsgap mellan professionella användare och revisorerna när det gäller att upptäcka bedrägerier, kan bero på att

det historiskt varit revisorns uppgift att upptäcka felaktigheter hos revisionsklienten. Det kan därför vara svårt för människor att ändra denna uppfattning då påståendet är upphöjt fakta. Det krävs därmed stora insatser för att omklassificera detta påstående då förväntningarna på revisorn riskerar att dröja sig kvar. Ytterligare en förklaring till att professionella användare har förväntningar utöver revisorns ansvarsområde är de tidigare redovisningsskandalerna och däribland framförallt Enron. När denna skandal var ett faktum lades en stor del av ansvaret på företagets revisionsbolag Arthur & Andersen. Hela opinionen var inriktad på att hitta en syndabock vilken blev revisorerna. Denna kritik som riktades mot revisorerna i fråga om deras ansvar kan ha bidragit till att folk i slutändan inte ifrågasatte dessa påståenden utan tog dem för sanning. Således kan professionella användare ha fått den uppfattning att revisorn ska fungera som en ”public watchdog”. Det har i efterhand kunnat konstateras att Arthur & Andersen inte kan ta på sig hela skulden till Enrons fall. Intressant att notera är att det skrivits artiklar nu i efterhand, av exempelvis Morrison (2004), som argumenterar för motsatsen. Författarna har dock stött på ett motstånd när de velat publicera sina artiklar, vilket inte lett till samma utrymme till diskussion som de som förespråkade Arthur & Andersons skuld fick.

För att illustrera ovanstående resonemang om hur förväntningar blir allmänt accepterad fakta kommer vi att använda oss av Latours modell.

Förväntningarnas gång i den faktaskapande processen



Figur 9: Processen ett påstående genomgår innan det blir upphöjt till fakta

Modellen beskriver de fem steg som ett påstående genomgår för att uppnå faktalik status. Om påståendet (A.B) blir föremål för mycket kritik, måste det modifieras för att kunna komma vidare i processen. I modellen modifieras påståendet (A.B) ett flertal gånger och ändrar därmed namn till (A.C) respektive (D.C). Efter den sista modifikationen avtar debatten kring påståendet. Detta innebär att (D.E) blivit allmänt accepterat och därmed når steg fem i modellen. Vid detta steg anses påståendet utgöra fakta.

I samband med uppdagandet av redovisningsskandalerna var påståendet om att revisorn ska upptäcka oegentligheter endast ett fenomen som ännu inte betvivlats då det inkluderats i revisorns ansvarsområde historiskt (A.B). Företagskrascherna ledde till att revisorns roll och ansvar lyftes fram i debatt och kritiserades. Således

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

modifierades påståendet om att revisorn ska upptäcka och rapportera om oegentligheter till (A.C) respektive (D.C). Detta beror till stor del på att den allmänna opinionen blir påverkad av den smutskastning som fördes i media mot revisorerna. I Sverige har vi få intresseorganisationer som tar upp frågan om förväntningsgapet och därmed blir det automatiskt lättare att hänga ut revisorn. Om vi haft fler samhällsorganisationer i Sverige som kunnat lägga sig i debatten kring förväntningsgapet hade vi kanske kunnat komma runt felaktiga föreställningar hos professionella användare. Konsekvensen blir nu istället att det allmänna påståendet om att det ligger inom revisorns ansvar att upptäcka och rapportera om oegentligheter upphöjs till att bli fakta (D.E). För att professionella användare ska kunna ändra sin inställning till revisorns ansvar att upptäcka oegentligheter krävs det att någon kliver fram och tar på sig ansvaret för att redogöra för vilket ansvar revisorn egentligen har.

6.4 Reflektioner över studiens slutsatser

Då vi påbörjade denna studie hade vi en föreställning om att professionella användare skulle ha större förväntningar på vad revision skall medföra än vad undersökningens resultat påvisade. Vi överraskades över att det enbart var i fråga om illegala handlingar och bedrägeri som förväntningsgapet yttrade sig. Dock kunde vi bekräfta att det precis som i tidigare studier framkommit att gapet huvudsakligen utgjorts av detta. Då studierna utförts i olika nationella kontexter kan det vara en orsak till varför slutsatserna skiljer sig åt länderna emellan. I Sverige har vi en annan institutionell miljö med regelverk för revision som är specifikt för vårt land, vilket gör att resultatet bör tolkas mot bakgrund av detta.

En tanke som slagit oss när vi tagit del av tidigare forskning är att det finns en möjlighet att forskarna själva har höga förväntningar och samtidigt spår på gapet och medvetet styr sin studie. Detta för att uppnå ett sedan tidigare förväntat resultat. Om forskare istället skulle minska sina förväntningar skulle troligtvis förväntningsgapet bli mindre. Därmed finns det en möjlighet att forskare bär en del av ansvaret till att förväntningsgapet existerar.

En slutsats som vi starkt förvånades över var att revisorer i vissa avseenden visade en osäkerhet i vad som tillhör deras arbetsuppgifter. Detta gjorde oss smått förbryllade då vi mer eller mindre utgick från att denna grupp skulle svara mer eller mindre felfritt. Vi fann det därmed än mer intressant att lyfta fram deras resultat samtidigt som vi redogjorde för hur professionella användares förväntningar ser ut. På detta sätt kunde en jämförelse göras mellan dessa grupper. Detta då revisorers föreställningar kan ha en inverkan på hur deras klienter och därmed intressenter uppfattar vad revisorn har i arbetsuppgift. Anledningen till att revisorers svar visade tendenser till splittring, kan grunda sig i att revision och regleringen därom inte är i alltid är given, inte ens för de som utövar yrket.

Inom tidigare forskning har det framkommit att en utvidgad revisionsberättelse skulle kunna fungera som en åtgärd mot förväntningsgapet. Vi har reflekterat över denna åtgärd och tror att en utvidgad revisionsberättelse samtidigt kan göra intressenter och användare ännu mer osäkra. Individuella kommentarer från revisorn kan lätt bli svårtolkade och missförstådda. Det är viktigt att inte glömma att det som står i revisionsberättelsen har en koppling till uppgifterna i årsredovisningen. Även om revisorernas rapport görs fylligare kommer de regler och ramverk som styr revisionsberättelsens utformning att finnas kvar.

6.5 Förslag till fortsatt forskning

Vår studie har inriktat sig på företag noterade på Stockholmsbörsens A-lista. Det skulle även vara av intresse att göra en liknande kvantitativ studie kring förväntningsgapet i småföretag med ett mindre antal anställda för att se om det föreligger ett förväntningsgap och om det är större eller mindre än det vi fått fram i vår undersökning. Vi har också under vår undersökning tyckt att det hade varit intressant att göra en studie liknande vår, men ur ett vidare och mer omfattande

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

perspektiv. Undersökningen hade då kunnat inkludera ett större antal respondenter inom varje grupp som hos oss utgör professionella användare. Med ett antal närmre 100 respondenter inom respektive grupp finns möjligheten att dra statistiskt säkerställda slutsatser inom de enskilda grupperna som utgör professionella användare. En grupp som hade varit intressant att granska mer ingående hade varit finansanalytikerna då denna grupp visade tendenser på en större avvikelse i svarsresultatet än andra respondentgrupper av de professionella användarna. Här rekommenderas dock att uppsatsen planeras så att rapportflödena ej krockar med undersökningsperioden. Det kan även vara av intresse att undersöka vad privatpersoner och aktieägare har för förväntningar på revisorn och revisionen.

Då vi kunnat dra slutsatsen att det finns ett förväntningsgap mellan professionella användare och de regelverk som finns på området när det gäller revisorns upptäckt av bedrägeri, hade det varit av stort intresse att göra en kvalitativ studie med djupintervjuer med särskilt utvalda respondenter. Detta för att på ett tydligare sätt komma fram till varför individer förväntar sig att det tillhör revisorns arbetsuppgifter att upptäcka bedrägerier i företag. I samband med detta kan det även vara av intresse att försöka undersöka vilka åtgärder man skall vidta för att minska detta gap och vem som skall göra det. Är det lagstiftares eller revisorers ansvar?

Ett avslutande förslag kunde även vara att välja ut noterade bolag för att därefter dela upp dem i två grupper där den ena gruppen innehåller bolag som har tillsatta revisionskommittéer och den andra gruppen där detta ej förekommer. Detta för att kunna mäta effekterna med kommittéerna. Skiljer sig gapet i dessa två grupper?

Källförteckning

Litteratur

Alvesson, Mats & Sköldberg, Kaj, (1994) *Tolkning och reflektion – Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*, Studentlitteratur, Lund

Artsberg, Kristina, (2003) *Redovisningsteori – policy och praxis*, Liber Ekonomi, Malmö

Boynton, William C, Johnson, Ray, Kell, Walter, (2001) *Modern auditing*, John Wiley & Sons. Inc, New York

Brealey, Myers, (2003) *Principles of Corporate Finance*, The MacGraw-Hill Companies INC.

Broberg, Anette, Gullefors, Björn, Lundén Björn, Ohlsson, Gunnar, (1999) *Revision – praktiskhandbok för revisorer i föreningar*, Media Print, Uddevalla

Bryman, Alan, Bell. Emma, (2003) *Business research methods*, Oxford University Press INC, New York

Cassel, Filip, (1996) *Den reviderade revisorsrollen*, Nerenius & Santerús förlag, Stockholm

Diamant, Adam (2004) *Revisors oberoende – Om den svenska oberoenderegleringens utveckling, dess funktion och konstruktion*, Iustus Förlag AB, Uppsala Universitet

Edenhammar, Hans, (2002) *Tuffare revisorer bättre än tuffare regler*, Balans Nr 2/2002

FAR:s samlingsvolym del 2 (2005), FAR Förlag, Stockholm

FAR:s Revisions bok, (2004) FAR Förlag, Stockholm

Fukuyama, Francis, (1995) *Trust - the Social Virtues and the Creation of Prosperity*, Hamish Hamilton, London

Hallerby, L (1994) *Revisorns ansvar missuppfattas*, Svenska Dagbladet Näringsliv 22/11- 1994

Hemström, Carl, (1993) *Något om revisorers uppdrag, oberoende och ansvar, publicerad Studier i arbetsrätt tillägnade Tore Sigeman*, Iustus Förlag

Holme, Idar Magne, Solvang, B K, (1997), *Forskningsmetodik – Om kvalitativa och kvantitativa metoder*, Studentlitteratur, Lund

"Finns ett förväntningsgap i Sverige?"

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Jacobsen, Dag Ingvar, (2002) *Vad, hur och varför – Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämne?*, Studentlitteratur, Lund

Körner, Svante, Wahlgren, Lars, (1996), *Praktisk statistik*, Studentlitteratur, Lund

Körner, Svante, Wahlgren, Lars, (2000), *Statistisk dataanalys*, Studentlitteratur, Lund

Latour Bruno, Steeve Woolgar, (1986) *Laboratory Life – The construction of scientific facts*, Princeton University Press, New Jersey

Lundahl, Ulf, Skärvad, Per-Hugo, (1999) *Utredningsmetodik för Samhällsvetare och Ekonomer*, Studentlitteratur, Lund

Moore, David S, (1985) *Statistics – Concepts and controversies*, W.H. Freeman and Company, New York

Moshe, Ben-Horim, Heim, Levy, (1983) *Business Statistics – Fundamentals and applications*, Randomhouse business division, New York

Patel, Runa, Davidsson, Bo, (1994) *Forskningsmetodikens grunde r- Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*, Studentlitteratur

Rittenberg, Larry E, Schwieger, Bradley J, (2003) *Auditing Concepts for a Changing Environment*, Thomson Learning, USA

Svanström, Tobias (2004) *Revisorn som rådgivare – en studie av mindre och medelstora företags relation till revisorn*, FE-publikation 2004:179, Umeå Universitet

Thorell, Per, (2003) *Företagens redovisning – grundläggande räkenskapsförståelse*, Iustus Förlag, Uppsala

Troberg, Pontus, Viitanen, Janne, (1998) *The audit expectation gap in Finland in an international perspective*, Universitetstryckeriet, Helsingfors

Öhman, Peter, (2004) *Revisorers perspektiv på revision*, Licentiatuppsats, Luleå

Wahlgren, Lars, (2005) *SPSS - Steg för steg*, Studentlitteratur, Lund

Vårdal, Paul, (1987) *Revisoryrket*, Bedriftsekonomens Förlag

Journaler

Baily, K.E., Bylinski, J.H, Shields, M.D., (1983) *Effects of audit report wording changes on the perceived message*, Journal of Accounting Research, Vol.21, Vårnr: 355-370

Baron, David C, Johnson, Douglas A, Searfoss, Gerald D, Smith, Charles H, (1977) *Uncovering corporate irregularities: are we closing the expectation gap?*, Journal of Accountancy, Vol. 144, Nr. 10: 243-250

- Best, P.J, Buckby, S, Tan, C. (2001) *Evidence of the expectation gap in Singapore*, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 16, Nr. 3: 134-144
- Biel, *Attributes of likeable television commercials* (1990), *Journal of Advertising Research* Vol. 30, Nr. 3: 38-44
- Butler, S., Zibelman, M., Ward, B., (2000) *The expectation gap: Auditors and investors perception of auditors fraud detection responsibilities*, European Accounting Association 2000 Annual Congress
- Chandler, R.A., Edwards, J.R., Anderson, M, (1993) *Changing perceptions of the role of the company auditor*, *Accounting and Business Research*, Vol. 23, Höstnr: 443-459
- Commission on Auditors Responsibilities (Cohen Commission) (1978), *Report, Conclusions and Recommendations*, American Institute of Certified Public Accountants, New York
- Edling, Lotta, (2004) *Enskilda regerar i år igen*, *Affärsvärlden*, Vol.104, Nr.45: 34-47
- Epstein, Marc J, Geiger, Marshall A, (1994) *Investor views of audit assurance: recent evidence of the expectation gap*, *Journal of Accountancy*, Vol. 177, Nr.1: 60-66
- Fadzly Mohamed Nazri, Ahmad, Zauwiyah, (2004) *Audit expectation gap – The case of Malaysia*, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 19, Nr. 7: 897-915
- Gay, G, Schelluch, P, (1993) *The impact of the longform audit report on users perceptions of the auditor's role*, *The Australian Accounting Review*, Vol.3, Nr.11: 1-11
- Gloeck, J D, Jager, H, (1994) *The audit expectation gap in the republic of South Africa*, Working Paper, School of Accountancy, University of Pretoria
- Hanks, Jo, (1992) *The expectations gap – the consumer angle*, *Accountancy*, Vol. 109, Nr.2: 33
- Hubbert, Amy R, Sehorn, Anette Garcia, Brown, Stephen W, (1995) *Service expectations: The consumer versus the provider*, *International Journal of Service Industry Management*, Vol. 13, Nr. 3: 147-154
- Humphrey, Christopher G, Moizer, Peter, Turley, Stuart W, (1993) *The audit expectation gap in Britain: an empirical investigation*, *Accounting and Business Research*, Vol. 23, Summer: 395-411
- Jennings, Marianne M, Reckers, Philip M J, Kneer, Daniel C, (1991) *The auditors dilemma: the incongruous judicial notions of the auditing profession and actual auditor practice*, *American Business Law Journal*, Vol. 29, Spring: 99-125

Kelly, A, Mohrweis, L, (1989) *Banker's and investor's perceptions of the auditor's role in financial statement reporting: the impact of SAS No. 58*, Auditing: A Journal of Practice and Theory, Vol. 9, Fall: 87-97

Knutson Peter H, (1994) *In the public interest – is it enough?*, CPA Journal, Vol. 64, Nr.1: 32-34

Koh, Hian Chye, & Woo, E-Sah, (1998) *The expectation gap i auditing*, Managerial Auditing Journal, vol 13. Number 3, pp.147-154

Lee, T., (1994) *Financial Reporting quality labels – the social construction of the audit profession and the expectation gap*, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.7, Nr. 2

Liggio, Carl D, (1974) *The expectaion gap: the accountant's Waterloo*, Journal of Contemporary Business, Vol. 3, Spring: 27-44

Low, A M, Foo, S L, Koh, H C, (1988) *The expectation gap between financial analysts and auditors – some empirical evidence*, Singapore Accountant, Vol. 4, Nr. 5: 10-13

Low, A.M, (1980) *The auditors detection responsibility: is there an "expectation gap"?*, Journal of Accountancy, Vol.150, Nr. 10: 65-70

Maijoor, Steven, Meuwissen, Roger, Quadackers, Luc (2000) *Accounting in Europe, The effects of national institutions on audit research: evidence from Europe and North America*, The European Accounting Review, Vol. 9, No. 4: 569-587

McEnroe, John E, Martens, Stanley C, (2001) *Auditors and investors perceptions of the expectation gap*, Accounting Horizons, Vol.15, Nr. 4: 345-358

Miller, Jeffrey R, Reed, Sarah A, Strawser, Robert H, (1990) *The new auditor's report: will it close the expectations gap in communications?*, The CPA Journal, Vol. 60, Nr. 5: 68-72

Monroe, Gary S, Woodliff, David R, (1994) *An empirical investigation of the audit expectation gap: Australian evidence*, Accounting and Finance, Vol. 34, Nr. 5: 47-74

Morrison, Mary Ashby, (2004) *Rush to judgement:the lynching of Anthur Andersen & Company*, Critical Perspectives on Accounting, Vol 15, Nr. 1: 335-375

Nair, R, Rittenberg, L, (1987) *Messages perceived from audit, review, and compilation reports: extension to more diverse groups*, Auditing, A Journal of Practice and Theory, Vol. 7, Fall: 15-38

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Ojasalo, Jukka, (2001) *Managing Expectations in Professional Services*, Managing Service Quality, Vol. 11, No. 3: 200-212

O'Malley, Shaun F, (1993) *Legal liability is having a chilling effect on the auditor's role*, Accounting Horizons, Vol. 7, Nr. 6: 82-87

Porter, Brenda, (1993) *An empirical study of the audit expectation-performance gap*, Accounting and Business Research, Vol. 24, Winter: 49-68

Rabinowitz, Allan M, (1996) *Rebuilding public confidence in auditors and organisational controls*, CPA Journal, Vol. 66, Nr.1 : 30-34

Shaik Junaid M., Talha Mohammad, (2003) *Credibility and Expectation gap in reporting on uncertainties*, Managerial Auditing Journal, Vol.17, Nr. 6: 517-530

Elektroniska källor

Europeiska Kommissionen,(1996) *Grönbok – roll ställning och ansvar för revisorer som utför lagstadgad revision inom Europeiska Unionen KOM (96) 338*. Tillgänglig: http://europa.eu.int/comm/off/green/index_sv.htm Hämtat 8/4-2005

Sektionen för Surveystatistik, 2005-01-22, *Standard för bortfallsberäkning*, Tillgänglig: <http://www.statistiksamfundet.se/survey/> Hämtat 3/5-2005

Dagens Industri, 2002-08-28, *Miljonböter för Andersen Worldwide*, Robert Andersson, Tillgänglig <http://www.di.se/nyheter/> Hämtat 8/4-2005

Wahlgren, Lars, HT 2005, *SPSS- En guidad tur*, Tillgänglig: http://www.stat.lu.se/dk/sta401_3.htm/ Hämtat 8/5-2005

Muntliga källor

Ploom, Cristina, *Issuer Surveillance*, 2005-05-02

Polfeldt, Peter, *Lärare på Statistiska Institutionen*, 2005-04-11

Sternius, Jakob, *Säljare på Easy Research*, 2005-04-18

Viitanen Janne, Professor och *Forskare vid Handelshögskolan i Helsingfors*, 2005-04-14

Wägerth Daniel, *Säljare på Rewind*, 2005-04-11

Lagar och Normer

Aktiebolagslagen (ABL)

Revisorslagen (RL)

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Revisionslagen (RevL)

Revisionsstandard i Sverige (RS)

Bilaga 1

Hej!

Detta är en undersökning som vi har utformat i samarbete med vår handledare Claes Norberg som är medlem i Revisorsnämnden. Undersökningen har till syfte att kartlägga om ett förväntningsgap föreligger mellan professionella användare och revisorer.

Det är av störst vikt att du medverkar då din insats hjälper till att föra forskning inom redovisning framåt.

Vi garanterar att din medverkan sker anonymt.

Tack på förhand!

Caroline King, Malin Oldby, Malin Svensson

Studerande vid Lunds Universitet

Nu vill vi att Ni tar ställning om Ni instämmer eller inte med ett antal olika påståenden.

Till revisorns uppgifter hör...

1)

a) Att rapportera om det granskade företagets framtidsutsikt

Instämmer

Instämmer ej

Vet ej

b) Anser Ni att a) borde höra till revisorns uppgifter

Instämmer

Instämmer ej

Vet ej

2)

a) Att upprätta det reviderade företagets bokslut

Instämmer

Instämmer ej

Vet ej

b) Anser Ni att a) borde höra till revisorns uppgifter

Instämmer

Instämmer ej

3)

"Finns ett förväntningsgap i Sverige?"

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

a) Att granska och rapportera huruvida företagets årsredovisning har upprättats enligt årsredovisningslagen och i enlighet med god redovisningssed

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

4)

a) Att ge ett utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet åt styrelsen och verkställande direktören för räkenskapsperioden

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

5)

a) Att revidera samtliga transaktioner

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

6)

a) Att upptäcka och rapportera om det förekommer väsentligt bedrägeri i det granskade företaget

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

7)

a) Att granska och rapportera huruvida styrelsen eller den verkställande direktören har gjort sig skyldig till en handling eller försummelse som kan medföra ersättningsskyldighet

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

8)

a) Att ge ett utlåtande om fastställande av bokslutet till bolagsstämman

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

9)

a) Att ge ett utlåtande om styrelsens förslag till disponering av resultatet

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

10)

a) Att upptäcka och rapportera huruvida personal inom det granskande företaget har utfört olagliga handlingar som direkt har en inverkan på företagets bokföring

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

11)

a) Att granska och rapportera huruvida det granskade företaget har ett tillfredsställande system för intern kontroll

Instämmer
Instämmer ej
Vet ej

"Finns ett förväntningsgap i Sverige?"

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

12)

a) Att vid behov komplettera bokslutsuppgifterna

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

13)

a) Att granska och rapportera huruvida företagets bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

14)

a) Att granska och rapportera ifall det granskade företagets framtid är ifrågasatt/osäker

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

b) Anser Ni att **a)** borde höra till revisorns uppgifter

- Instämmer
- Instämmer ej
- Vet ej

Skulle Ni vilja ha en kopia på resultatet av studien?

- Nej
- Ja

Om ja, vänligen ange e-mail adress nedan?

Bilaga 2

Presentation av revisorns uppgifter

I vår undersökning har utformning av enkäten varit ett tidkrävande och arbetsamt moment. När vi bestämde oss för hur enkätundersökningen skulle se ut, gjordes detta med hänsyn till syftet med vår uppsats. Förväntningsgapet karakteriseras som vi tidigare nämnt av skillnader i vad professionella användare förväntar sig att revisorer ska prestera och vad de faktiskt utför. Därför valde vi att utforma en enkät som bestod av en rad uppgifter som revisorn de facto har, men även sådana som inte faller inom revisorns ansvarsområde. Av de arbetsuppgifter som redan finns valde vi de som anses som de mest betydande. De åtaganden som professionella användare förväntar sig att revisorn skall utföra, men som inte krävs av denne, valdes utifrån olika forskningsrapporter. Dessa har varit ständigt återkommande i de studier som hittills genomförts och är därför av betydelse för oss att undersöka.

Existerande uppgifter

- 3) *Att granska och rapportera huruvida företagens årsredovisning har upprättats enligt årsredovisningslagen och i enlighet med god redovisningssed*

Detta är uppgifter som framgår tydligt i lagstiftningen och utgör ett av revisorns primära åtaganden. Av både Aktiebolagslagen (10 kap 3§, 28§) och Revisionslagen (28§) ställs det krav på att det skall lämnas upplysning i revisionsberättelsen om att årsredovisningen är upprättad i enlighet med ÅRL. Det betyder att alla redovisningsregler i ÅRL skall vara uppfyllda, av vilket bland annat följer att årsredovisningen skall vara upprättad i överensstämmelse med god redovisningssed och kravet på rättvisande bild.

- 4) *Att ge ett utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet åt styrelsen och verkställande direktören för räkenskapsperioden*

Detta är ett standardiserat uttalande som revisorn gör i revisionsberättelsen och detta påstående regleras i 10 kap. 29 § p 1 ABL

- 8) *Att ge ett utlåtande om fastställande av bokslutet till bolagsstämman*

Detta är ett standardiserat uttalande som revisorn gör i revisionsberättelsen och detta påstående regleras i 10 kap. 29 § p 2 ABL

- 4) *Att ge ett utlåtande om styrelsens förslag till disponering av resultatet*

Även ovanstående uppgift framkommer som klar av krav i 10 kap. 29 § p 2 ABL. Det krävs uttryckligen att revisorn (i revisionsberättelsen) skall göra ett ställningstagande i denna fråga. Detta kan ses som revisionens primära mål och därmed styrande för inriktningen på revisionsarbetet (Thorell 2004).

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

- 5) *Att granska och rapportera huruvida styrelsen eller den verkställande direktören har gjort sig skyldig till en handling eller försummelse som kan medföra ersättningsskyldighet*

Detta är en uppgift som likaså regleras i 10 kap. 30 § ABL

Allmänt accepterad revisionspraxis

Utöver uppgifter som regleras i lagstiftningen finns även de som ses som allmänt accepterad revisionspraxis.

- 11) *Att granska och rapportera huruvida det granskade företaget har ett tillfredsställande system för intern kontroll*

Kring ovanstående påstående ges vägledning för revisorn i RS 400. Efter alla de redovisningsskandaler som ägt rum har den interna kontrollen i företaget hamnat allt mer i fokus.

- 13) *Att granska och rapportera huruvida företagets bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar*

Om detta påstående står skrivet i RS 200 p 6 att det hör till revisorns uppgift att planera sin revision med en professionell skeptisk inställning väl medveten om att det kan finnas omständigheter som gör att årsredovisningen innehåller väsentliga felaktigheter. Hela RS 320 ger vägledning kring väsentlighet vid revision.

- 14) *Att granska och rapportera ifall det granskade företagets framtid är ifrågasatt/osäker*

I RS 709 p31 och 32 framkommer det att revisorn skall lämna upplysning kring förhållanden som påverkar bedömningen av bolagets fortsatta drift.

Förslagna arbetsuppgifter

- 10) *Att upptäcka och rapportera huruvida personal inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar som direkt har en inverkan på företagets bokföring*

Det finns ingen lag som direkt reglerar detta påstående, utan frågan behandlas i RS 240. Där framgår det att det ligger hos företagsledningen att upptäcka och förhindra oegentligheter och fel genom att exempelvis införa lämpliga redovisningssystem och system för internkontroll och se till att det fungerar löpande. Revisorn har därmed inte som självständig uppgift att upptäcka oegentligheter. Dock har en skärpning inom området införts i och med införande av de nya RS standards (2004).

Övriga påståenden

- 6) *Att revidera samtliga transaktioner*

För revisorn är det inte möjligt att kontrollera alla transaktioner som genomförts i bolaget. Det är därför hans/hennes uppgift att planera sin granskning så att den inriktas på de områden där störst risk för väsentliga fel anses föreligga och som påverkar årsredovisningens innehåll.

1) Att rapportera om det granskade företagets framtidsutsikt

Påstående om att revisorn ska rapportera om det granskade företagets framtidsutsikter hänger samman med fortlevnadsprincipen och ovanstående påstående om framtiden är ifrågasatt/osäker, men är ett vidare begrepp. Det primära ansvaret för rapportering kring företagets framtidsutsikter ligger hos företagsledningen som i förvaltningsberättelsen ska rapportera om den framtida utvecklingen.

2) Att upprätta det reviderade företagets bokslut

Revisorn får *inte* under några omständigheter upprätta den reviderade företagets bokslut eftersom han/hon då blir jävig enligt 10 kap. 16 § ABL.

12) Att vid behov komplettera bokslutsuppgifterna

Detta påstående hänger även samman med problematiken i ovanstående uppgift. All komplettering från revisorns sida som direkt innebär någon typ av bokföring får inte förekomma eftersom det leder till jäv.

6) Att upptäcka och rapportera om det förekommer väsentligt bedrägeri i det granskade företaget

Som tidigare nämnts har revisorn inte till uppgift att upptäcka oegentligheter i företaget, i vilket bedrägeri inkluderas. Det är ledningens primära ansvar. Dessa oegentligheter kan dock framkomma vid en revision, men beror då på att denna är planerad så att revision har en god chans att upptäcka bedrägerier. Om revisorn under revisionen upptäcker bedrägeri har han en skyldighet att rapportera vidare om detta.

"Finns ett förväntningsgap i Sverige?"

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Bilaga 3

Figur 1

Revisorer - Binomial Test ^b

	Category	N	Observed Prop.	Test Prop.	Asymp. Sig. (2-tailed)	Exact Sig. (2-tailed)
1. Att rapportera om det granskade företags framtidsutsikt	Group 1	1	17	,32	,50	,013 ^a
	Group 2	-1	36	,68		
	Total		53	1,00		
1b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	34	,97	,50	,000 ^a
	Group 2	1	1	,03		
	Total		35	1,00		
2. Att upprätta det reviderade företags bokslut	Group 1	1	5	,09	,50	,000 ^a
	Group 2	-1	49	,91		
	Total		54	1,00		
2b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	46	,96	,50	,000 ^a
	Group 2	1	2	,04		
	Total		48	1,00		
3. Att granska och rapportera huruvida företags årsredovisning har upprättats i enlighet med ÅRL och god redovisningssed	Group 1	1	55	1,00	,50	,000 ^a
	Group 2					
	Total		55	1,00		
4. Att ge ett utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet åt styrelsen och verkställande direktören för räkenskapsperioden	Group 1	1	54	,98	,50	,000 ^a
	Group 2	-1	1	,02		
	Total		55	1,00		
5. Att revidera samtliga transaktioner	Group 1	-1	54	1,00	,50	,000 ^a
	Group 2					
	Total		54	1,00		
5b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	53	1,00	,50	,000 ^a
	Group 2					
	Total		53	1,00		
6. Att upptäcka och rapportera om det förekommer väsentligt bedrägeri i det granskade företaget	Group 1	-1	20	,38	,50	,126 ^a
	Group 2	1	32	,62		
	Total		52	1,00		
6b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	20	1,00	,50	,000
	Group 2					
	Total		20	1,00		
7. Att granska och rapportera huruvida styrelsen eller den verkställande direktören har gjort sig skyldig till en handling eller försummelse som kan medföra ersättningsskyldighet	Group 1	1	52	1,00	,50	,000 ^a
	Group 2					
	Total		52	1,00		
8. Att ge ett utlåtande om fastställande av bokslutet till bolagsstämman	Group 1	1	51	,94	,50	,000 ^a
	Group 2	-1	3	,06		
	Total		54	1,00		
8b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	1	1	,33	,50	1,000
	Group 2	-1	2	,67		
	Total		3	1,00		

^a. Based on Z Approximation.

^b. Revisorer-allmänheten = 1

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Revisorer - Binomial Test ^b

	Category		N	Observed Prop.	Test Prop.	Asymp. Sig. (2-tailed)	Exact Sig. (2-tailed)
9. Att ge ett utlåtande om styrelsenbs förslag till disponering av resultatet	Group 1	1	54	1,00	,50	,000 ^a	
	Group 2						
	Total		54	1,00			
10. Att upptäcka och rapportera huruvida personal inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar som har en direkt inverkan på företagets bokföring	Group 1	-1	27	,52	,50	,890 ^a	
	Group 2	1	25	,48			
	Total		52	1,00			
10b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	26	1,00	,50	,000 ^a	
	Group 2						
	Total		26	1,00			
11. Att granska och rapportera huruvida det granskade företaget har ett tillfredsställande system för intern kontroll	Group 1	1	53	,98	,50	,000 ^a	
	Group 2	-1	1	,02			
	Total		54	1,00			
12. Att vid behov komplettera bokslutsuppgifterna	Group 1	-1	27	,53	,50	,780 ^a	
	Group 2	1	24	,47			
	Total		51	1,00			
12b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	8	,67	,50		,388
	Group 2	1	4	,33			
	Total		12	1,00			
13. Att granska och rapportera huruvida företagets bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar	Group 1	1	53	1,00	,50	,000 ^a	
	Group 2						
	Total		53	1,00			
14. Att granska och rapportera i fall det granskade företagets framtid är ifrågasatt/osäker	Group 1	1	45	,88	,50	,000 ^a	
	Group 2	-1	6	,12			
	Total		51	1,00			
14b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	1	3	,50	,50		1,000
	Group 2	-1	3	,50			
	Total		6	1,00			

^a. Based on Z Approximation.

^b. Revisorer-allmänheten = 1

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 2

Professionella användare - Binomial Test						
	Category	N	Observed Prop.	Test Prop.	Asymp. Sig. (2-tailed)	Exact Sig. (2-tailed)
1. Att rapportera om det granskade företagets framtidsutsikt	Group 1	-1	101	,78	,50	,000 ^a
	Group 2	1	28	,22		
	Total		129	1,00		
1b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	90	,96	,50	,000 ^a
	Group 2	1	4	,04		
	Total		94	1,00		
2. Att upprätta det reviderade företagets bokslut	Group 1	-1	97	,75	,50	,000 ^a
	Group 2	1	33	,25		
	Total		130	1,00		
2b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	92	,97	,50	,000 ^a
	Group 2	1	3	,03		
	Total		95	1,00		
3. Att granska och rapportera huruvida företagets årsredovisning har upprättats i enlighet med ÅRL och god redovisningssed	Group 1	1	131	1,00	,50	,000 ^a
	Group 2					
	Total		131	1,00		
4. Att ge ett utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet åt styrelsen och verkställande direktören för räkenskapsperioden	Group 1	-1	3	,02	,50	,000 ^a
	Group 2	1	126	,98		
	Total		129	1,00		
4b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	3	1,00	,50	,250
	Group 2					
	Total		3	1,00		
5. Att revidera samtliga transaktioner	Group 1	-1	109	,83	,50	,000 ^a
	Group 2	1	23	,17		
	Total		132	1,00		
5b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	102	,99	,50	,000 ^a
	Group 2	1	1	,01		
	Total		103	1,00		
6. Att upptäcka och rapportera om det förekommer väsentligt bedrägeri i det granskade företaget	Group 1	1	118	,91	,50	,000 ^a
	Group 2	-1	11	,09		
	Total		129	1,00		
6b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	1	3	,27	,50	,227
	Group 2	-1	8	,73		
	Total		11	1,00		
7. Att granska och rapportera huruvida styrelsen eller den verkställande direktören har gjort sig skyldig till en handling eller försummelse som kan medföra ersättningskyldighet	Group 1	1	116	,91	,50	,000 ^a
	Group 2	-1	11	,09		
	Total		127	1,00		
7b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	8	,73	,50	,227
	Group 2	1	3	,27		
	Total		11	1,00		
8. Att ge ett utlåtande om fastställande av bokslutet till bolagsstämman	Group 1	-1	6	,05	,50	,000 ^a
	Group 2	1	122	,95		
	Total		128	1,00		
8b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	6	1,00	,50	,031
	Group 2					
	Total		6	1,00		

a. Based on Z Approximation.

b. Revisorer-allmänheten = 2

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Professionella användare- Binomial Test ^b

	Category	N	Observed Prop.	Test Prop.	Asymp. Sig. (2-tailed)	Exact Sig. (2-tailed)
9. Att ge ett utlåtande om styrelsenbns förslag till disponering av resultatet	Group 1	-1	32	,25	,50	,000 ^a
	Group 2	1	98	,75		
	Total		130	1,00		
9b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	30	,94	,50	,000 ^a
	Group 2	1	2	,06		
	Total		32	1,00		
10. Att upptäcka och rapportera huruvida personal inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar som har en direkt inverkan på företagets bokföring	Group 1	1	109	,90	,50	,000 ^a
	Group 2	-1	12	,10		
	Total		121	1,00		
10b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	-1	11	,79	,50	,057
	Group 2	1	3	,21		
	Total		14	1,00		
11. Att granska och rapportera huruvida det granskade företaget har ett tillfredsställande system för intern kontroll	Group 1	1	123	,96	,50	,000 ^a
	Group 2	-1	5	,04		
	Total		128	1,00		
11b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	1	4	,67	,50	,688
	Group 2	-1	2	,33		
	Total		6	1,00		
12. Att vid behov komplettera bokslutsuppgifterna	Group 1	-1	62	,53	,50	,579 ^a
	Group 2	1	55	,47		
	Total		117	1,00		
12b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	1	29	,45	,50	,457 ^a
	Group 2	-1	36	,55		
	Total		65	1,00		
13. Att granska och rapportera huruvida företagets bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar	Group 1	1	130	1,00	,50	,000 ^a
	Group 2					
	Total		130	1,00		
14. Att granska och rapportera i fall det granskade företagens framtid är ifrågasatt/osäker	Group 1	-1	58	,48	,50	,784 ^a
	Group 2	1	62	,52		
	Total		120	1,00		
14b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter	Group 1	1	25	,44	,50	,427 ^a
	Group 2	-1	32	,56		
	Total		57	1,00		

a. Based on Z Approximation.

b. Revisorerer-allmänheten = 2

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 3

Test Statistics - Wilcoxon's rangsummetest ^d

	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
1. Att rapportera om det granskade företagets framtidsutsikt	-,752 ^a	,452
1b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgift	-,378 ^a	,705
2. Att upprätta det reviderade företagets bokslut	-1,151 ^b	,250
2b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgift	-,322 ^a	,748
3. Att granska och rapportera huruvida företagets årsredovisning har upprättats i enlighet med ÅRL och god redovisningssed	-1,000 ^a	,317
4. Att ge ett utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet åt styrelsen och verkställande direktören för räkenskapsperioden	-,828 ^a	,408
5. Att revidera samtliga transaktioner	-3,317 ^b	,001
5b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgift	-,447 ^b	,655
6. Att upptäcka och rapportera om det förekommer väsentligt bedrägeri i företaget	-4,051 ^b	,000
7. Att granska och rapportera huruvida styrelsen och den verkställande direktören har gjort sig skyldig till en handling eller försummelse som kan medföra ersättningsskyldighet	-2,070 ^a	,038
8. Att ge ett utlåtande om fastställande av bokslutet till bolagsstämman	-,090 ^a	,928
9. Att ge ett utlåtande om styrelsens förslag till disponering av resultatet	-3,162 ^a	,002
10. Att upptäcka och rapportera huruvida personal i det granskade företaget har utfört olagliga handlingar som har en direkt inverkan på företagets bokföring	-3,768 ^b	,000
10b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgift	-1,000 ^b	,317
11. Att granska och rapportera huruvida det granskade företaget har ett tillfredsställande system för intern kontroll	-1,298 ^a	,194
12. Att vid behov komplettera bokslutsuppgifterna	-,364 ^b	,716
12b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgift	-,378 ^b	,705
13. Att granska och rapportera huruvida företagets bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar	-1,000 ^b	,317
14. Att granska och rapportera i fall det granskade företagets framtid är ifrågasatt/osäker	-4,976 ^a	,000
14b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgift	,000 ^c	1,000

a. Based on positive ranks.

b. Based on negative ranks.

c. The sum of negative ranks equals the sum of positive ranks.

d. Wilcoxon Signed Ranks Test

Bilaga 4

Figur 1

Fråga 3. Att granska och rapportera huruvida företags årsredovisning har upprättats i enlighet med ÅRL och god redovisningssed

Respondentgrupp	Revisorer		Vet ej		Total
				Instämmer	
Respondentgrupp	Revisorer	Count		55	55
		% within RespGrupp		100,0%	100,0%
		% of Total		100,0%	100,0%
Total		Count		55	55
		% within RespGrupp		100,0%	100,0%
		% of Total		100,0%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	1	19	20
		% within RespGrupp	5,0%	95,0%	100,0%
		% of Total	,8%	14,4%	15,2%
	Advokater	Count	0	49	49
		% within RespGrupp	,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	,0%	37,1%	37,1%
	Kreditgivare	Count	0	27	27
		% within RespGrupp	,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	,0%	20,5%	20,5%
	Ekonomidirektörer	Count	0	36	36
		% within RespGrupp	,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	,0%	27,3%	27,3%
Total		Count	1	131	132
		% within RespGrupp	,8%	99,2%	100,0%
		% of Total	,8%	99,2%	100,0%

3b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Analytiker		Vet ej		Total
Respondentgrupp	Analytiker	Count	1	1	1
		% within RespGrupp	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	100,0%	100,0%	100,0%
Total		Count	1	1	1
		% within RespGrupp	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	100,0%	100,0%	100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 2

8. Att ge ett utlåtande om fastställande av bokslutet till bolagsstämman

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer			Total
			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	
		Count	3		51	54
		% within RespGrupp	5,6%		94,4%	100,0%
		% of Total	5,6%		94,4%	100,0%
Total		Count	3		51	54
		% within RespGrupp	5,6%		94,4%	100,0%
		% of Total	5,6%		94,4%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	2	0	17	19
		% within RespGrupp	10,5%	,0%	89,5%	100,0%
		% of Total	1,5%	,0%	13,0%	14,5%
	Advokater	Count	2	1	46	49
		% within RespGrupp	4,1%	2,0%	93,9%	100,0%
		% of Total	1,5%	,8%	35,1%	37,4%
	Kreditgivare	Count	0	1	26	27
		% within RespGrupp	,0%	3,7%	96,3%	100,0%
		% of Total	,0%	,8%	19,8%	20,6%
	Ekonomidirektörer	Count	2	1	33	36
		% within RespGrupp	5,6%	2,8%	91,7%	100,0%
		% of Total	1,5%	,8%	25,2%	27,5%
Total		Count	6	3	122	131
		% within RespGrupp	4,6%	2,3%	93,1%	100,0%
		% of Total	4,6%	2,3%	93,1%	100,0%

8b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer			Total
			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	
		Count	2		1	3
		% within RespGrupp	66,7%		33,3%	100,0%
		% of Total	66,7%		33,3%	100,0%
Total		Count	2		1	3
		% within RespGrupp	66,7%		33,3%	100,0%
		% of Total	66,7%		33,3%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	2	0		2
		% within RespGrupp	100,0%	,0%		100,0%
		% of Total	22,2%	,0%		22,2%
	Advokater	Count	2	1		3
		% within RespGrupp	66,7%	33,3%		100,0%
		% of Total	22,2%	11,1%		33,3%
	Kreditgivare	Count	0	1		1
		% within RespGrupp	,0%	100,0%		100,0%
		% of Total	,0%	11,1%		11,1%
	Ekonomidirektörer	Count	2	1		3
		% within RespGrupp	66,7%	33,3%		100,0%
		% of Total	22,2%	11,1%		33,3%
Total		Count	6	3		9
		% within RespGrupp	66,7%	33,3%		100,0%
		% of Total	66,7%	33,3%		100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 3

Fråga 4. Att ge ett utlåtande om beviljande av ansvarsfrihet åt styrelsen och verkställande direktören för räkenskapsperioden

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count	1		54	55
		% within RespGrupp	1,8%		98,2%	100,0%
		% of Total	1,8%		98,2%	100,0%
Total		Count	1		54	55
		% within RespGrupp	1,8%		98,2%	100,0%
		% of Total	1,8%		98,2%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	2	4	14	20
		% within RespGrupp	10,0%	20,0%	70,0%	100,0%
		% of Total	1,5%	3,0%	10,5%	15,0%
	Advokater	Count	0	0	49	49
		% within RespGrupp	,0%	,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	,0%	,0%	36,8%	36,8%
	Kreditgivare	Count	0	0	27	27
		% within RespGrupp	,0%	,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	,0%	,0%	20,3%	20,3%
Ekonomidirektörer	Count	1	0	36	37	
	% within RespGrupp	2,7%	,0%	97,3%	100,0%	
	% of Total	,8%	,0%	27,1%	27,8%	
Total		Count	3	4	126	133
		% within RespGrupp	2,3%	3,0%	94,7%	100,0%
		% of Total	2,3%	3,0%	94,7%	100,0%

4b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count			1	1
		% within RespGrupp			100,0%	100,0%
		% of Total			100,0%	100,0%
Total		Count			1	1
		% within RespGrupp			100,0%	100,0%
		% of Total			100,0%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	2	4		6
		% within RespGrupp	33,3%	66,7%		100,0%
		% of Total	28,6%	57,1%		85,7%
	Ekonomidirektörer	Count	1	0		1
		% within RespGrupp	100,0%	,0%		100,0%
		% of Total	14,3%	,0%		14,3%
Total		Count	3	4		7
		% within RespGrupp	42,9%	57,1%		100,0%
		% of Total	42,9%	57,1%		100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 4

9. Att ge ett utlåtande om styrelsenbns förslag till disponering av resultatet

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count			54	54
		% within RespGrupp			100,0%	100,0%
		% of Total			100,0%	100,0%
Total		Count			54	54
		% within RespGrupp			100,0%	100,0%
		% of Total			100,0%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	12	0	7	19
		% within RespGrupp	63,2%	,0%	36,8%	100,0%
		% of Total	9,2%	,0%	5,3%	14,5%
	Advokater	Count	5	0	44	49
		% within RespGrupp	10,2%	,0%	89,8%	100,0%
		% of Total	3,8%	,0%	33,6%	37,4%
	Kreditgivare	Count	10	0	17	27
		% within RespGrupp	37,0%	,0%	63,0%	100,0%
		% of Total	7,6%	,0%	13,0%	20,6%
	Ekonomidirektörer	Count	5	1	30	36
		% within RespGrupp	13,9%	2,8%	83,3%	100,0%
		% of Total	3,8%	,8%	22,9%	27,5%
Total		Count	32	1	98	131
		% within RespGrupp	24,4%	,8%	74,8%	100,0%
		% of Total	24,4%	,8%	74,8%	100,0%

9b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Analytiker	Count	12	0	0	12
		% within RespGrupp	100,0%	,0%	,0%	100,0%
		% of Total	36,4%	,0%	,0%	36,4%
	Advokater	Count	5	0	0	5
		% within RespGrupp	100,0%	,0%	,0%	100,0%
		% of Total	15,2%	,0%	,0%	15,2%
	Kreditgivare	Count	8	0	2	10
		% within RespGrupp	80,0%	,0%	20,0%	100,0%
		% of Total	24,2%	,0%	6,1%	30,3%
	Ekonomidirektörer	Count	5	1	0	6
		% within RespGrupp	83,3%	16,7%	,0%	100,0%
		% of Total	15,2%	3,0%	,0%	18,2%
Total		Count	30	1	2	33
		% within RespGrupp	90,9%	3,0%	6,1%	100,0%
		% of Total	90,9%	3,0%	6,1%	100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 5

11. Att granska och rapportera huruvida det granskade företaget har ett tillfredsställande system för intern kontroll

Respondentgrupp			Instämmer ej			Vet ej			Instämmer			Total
			Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	
Respondentgrupp	Revisorer	Count	1					53			54	
		% within RespGrupp	1,9%					98,1%			100,0%	
		% of Total	1,9%					98,1%			100,0%	
Total		Count	1					53			54	
		% within RespGrupp	1,9%					98,1%			100,0%	
		% of Total	1,9%					98,1%			100,0%	
Respondentgrupp	Analytiker	Count	1		0			18			19	
		% within RespGrupp	5,3%		,0%			94,7%			100,0%	
		% of Total	,8%		,0%			13,7%			14,5%	
	Advokater	Count	3		2			44			49	
		% within RespGrupp	6,1%		4,1%			89,8%			100,0%	
		% of Total	2,3%		1,5%			33,6%			37,4%	
	Kreditgivare	Count	0		1			26			27	
		% within RespGrupp	,0%		3,7%			96,3%			100,0%	
		% of Total	,0%		,8%			19,8%			20,6%	
	Ekonomidirektörer	Count	1		0			35			36	
		% within RespGrupp	2,8%		,0%			97,2%			100,0%	
		% of Total	,8%		,0%			26,7%			27,5%	
Total		Count	5		3			123			131	
		% within RespGrupp	3,8%		2,3%			93,9%			100,0%	
		% of Total	3,8%		2,3%			93,9%			100,0%	

11b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp			Instämmer ej			Vet ej			Instämmer			Total
			Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	
Respondentgrupp	Analytiker	Count	0		0			1			1	
		% within RespGrupp	,0%		,0%			100,0%			100,0%	
		% of Total	,0%		,0%			12,5%			12,5%	
	Advokater	Count	1		2			2			5	
		% within RespGrupp	20,0%		40,0%			40,0%			100,0%	
		% of Total	12,5%		25,0%			25,0%			62,5%	
	Kreditgivare	Count	0		0			1			1	
		% within RespGrupp	,0%		,0%			100,0%			100,0%	
		% of Total	,0%		,0%			12,5%			12,5%	
Ekonomidirektörer	Count	1		0			0			1		
	% within RespGrupp	100,0%		,0%			,0%			100,0%		
	% of Total	12,5%		,0%			,0%			12,5%		
Total		Count	2		2			4			8	
		% within RespGrupp	25,0%		25,0%			50,0%			100,0%	
		% of Total	25,0%		25,0%			50,0%			100,0%	

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 6

13. Att granska och rapportera huruvida företags bokslut innehåller väsentliga fel/förvrängningar

Respondentgrupp	Revisorer		Vej ej		Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count	1	53	54
		% within RespGrupp	1,9%	98,1%	100,0%
		% of Total	1,9%	98,1%	100,0%
Total		Count	1	53	54
		% within RespGrupp	1,9%	98,1%	100,0%
		% of Total	1,9%	98,1%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count		19	19
		% within RespGrupp		100,0%	100,0%
		% of Total		14,6%	14,6%
	Advokater	Count		49	49
		% within RespGrupp		100,0%	100,0%
		% of Total		37,7%	37,7%
	Kreditgivare	Count		27	27
		% within RespGrupp		100,0%	100,0%
		% of Total		20,8%	20,8%
Ekonomidirektörer	Count		35	35	
	% within RespGrupp		100,0%	100,0%	
	% of Total		26,9%	26,9%	
Total		Count		130	130
		% within RespGrupp		100,0%	100,0%
		% of Total		100,0%	100,0%

13b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer		Vet ej	
				Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count	1	1
		% within RespGrupp	100,0%	100,0%
		% of Total	100,0%	100,0%
Total		Count	1	1
		% within RespGrupp	100,0%	100,0%
		% of Total	100,0%	100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 7

5. Att revidera samtliga transaktioner

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer ej		Instämmer	Total
			Count	%		
		Count	54			54
		% within RespGrupp	100,0%			100,0%
		% of Total	100,0%			100,0%
Total		Count	54			54
		% within RespGrupp	100,0%			100,0%
		% of Total	100,0%			100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	17	2		19
		% within RespGrupp	89,5%	10,5%		100,0%
		% of Total	12,9%	1,5%		14,4%
	Advokater	Count	39	10		49
		% within RespGrupp	79,6%	20,4%		100,0%
		% of Total	29,5%	7,6%		37,1%
	Kreditgivare	Count	20	7		27
		% within RespGrupp	74,1%	25,9%		100,0%
		% of Total	15,2%	5,3%		20,5%
	Ekonomidirektörer	Count	33	4		37
		% within RespGrupp	89,2%	10,8%		100,0%
		% of Total	25,0%	3,0%		28,0%
Total		Count	109	23		132
		% within RespGrupp	82,6%	17,4%		100,0%
		% of Total	82,6%	17,4%		100,0%

5b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer ej		Vet ej	Instämmer	Total
			Count	%			
		Count	53	1			54
		% within RespGrupp	98,1%	1,9%			100,0%
		% of Total	98,1%	1,9%			100,0%
Total		Count	53	1			54
		% within RespGrupp	98,1%	1,9%			100,0%
		% of Total	98,1%	1,9%			100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	13	2	1		16
		% within RespGrupp	81,3%	12,5%	6,3%		100,0%
		% of Total	12,3%	1,9%	,9%		15,1%
	Advokater	Count	39	0	0		39
		% within RespGrupp	100,0%	,0%	,0%		100,0%
		% of Total	36,8%	,0%	,0%		36,8%
	Kreditgivare	Count	19	1	0		20
		% within RespGrupp	95,0%	5,0%	,0%		100,0%
		% of Total	17,9%	,9%	,0%		18,9%
	Ekonomidirektörer	Count	31	0	0		31
		% within RespGrupp	100,0%	,0%	,0%		100,0%
		% of Total	29,2%	,0%	,0%		29,2%
Total		Count	102	3	1		106
		% within RespGrupp	96,2%	2,8%	,9%		100,0%
		% of Total	96,2%	2,8%	,9%		100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 8

14. Att granska och rapportera i fall det granskade företags framtid är ifrågasatt/osäker

Respondentgrupp	Revisorer	Count	Instämmer			Total
			ej	Vet ej	Instämmer	
		6	2	45	53	
		% within RespGrupp	11,3%	3,8%	84,9%	100,0%
		% of Total	11,3%	3,8%	84,9%	100,0%
Total		6	2	45	53	
		% within RespGrupp	11,3%	3,8%	84,9%	100,0%
		% of Total	11,3%	3,8%	84,9%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	13	1	5	19
		% within RespGrupp	68,4%	5,3%	26,3%	100,0%
		% of Total	10,2%	,8%	3,9%	14,8%
	Advokater	Count	27	5	17	49
		% within RespGrupp	55,1%	10,2%	34,7%	100,0%
		% of Total	21,1%	3,9%	13,3%	38,3%
	Kreditgivare	Count	10	0	15	25
		% within RespGrupp	40,0%	,0%	60,0%	100,0%
		% of Total	7,8%	,0%	11,7%	19,5%
	Ekonomidirektörer	Count	8	2	25	35
		% within RespGrupp	22,9%	5,7%	71,4%	100,0%
		% of Total	6,3%	1,6%	19,5%	27,3%
Total		Count	58	8	62	128
		% within RespGrupp	45,3%	6,3%	48,4%	100,0%
		% of Total	45,3%	6,3%	48,4%	100,0%

14b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer	Count	Instämmer			Total
			ej	Vet ej	Instämmer	
		3	2	3	8	
		% within RespGrupp	37,5%	25,0%	37,5%	100,0%
		% of Total	37,5%	25,0%	37,5%	100,0%
Total		Count	3	2	3	8
		% within RespGrupp	37,5%	25,0%	37,5%	100,0%
		% of Total	37,5%	25,0%	37,5%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	6	2	5	13
		% within RespGrupp	46,2%	15,4%	38,5%	100,0%
		% of Total	9,2%	3,1%	7,7%	20,0%
	Advokater	Count	16	4	12	32
		% within RespGrupp	50,0%	12,5%	37,5%	100,0%
		% of Total	24,6%	6,2%	18,5%	49,2%
	Kreditgivare	Count	4	1	5	10
		% within RespGrupp	40,0%	10,0%	50,0%	100,0%
		% of Total	6,2%	1,5%	7,7%	15,4%
	Ekonomidirektörer	Count	6	1	3	10
		% within RespGrupp	60,0%	10,0%	30,0%	100,0%
		% of Total	9,2%	1,5%	4,6%	15,4%
Total		Count	32	8	25	65
		% within RespGrupp	49,2%	12,3%	38,5%	100,0%
		% of Total	49,2%	12,3%	38,5%	100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 9

1. Att rapportera om det granskade företags framtidsutsikt

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer ej			Vet ej			Instämmer			Total
			Count	% within Respondentgrupp	% of Total	Count	% within Respondentgrupp	% of Total	Count	% within Respondentgrupp	% of Total	
		Count	36			17			53			
		% within Respondentgrupp	67,9%			32,1%			100,0%			
		% of Total	67,9%			32,1%			100,0%			
Total		Count	36			17			53			
		% within Respondentgrupp	67,9%			32,1%			100,0%			
		% of Total	67,9%			32,1%			100,0%			
Respondentgrupp	Analytiker	Count	17			1			2			20
		% within Respondentgrupp	85,0%			5,0%			10,0%			100,0%
		% of Total	12,9%			,8%			1,5%			15,2%
	Advokater	Count	34			1			14			49
		% within Respondentgrupp	69,4%			2,0%			28,6%			100,0%
		% of Total	25,8%			,8%			10,6%			37,1%
	Kreditgivare	Count	21			0			6			27
		% within Respondentgrupp	77,8%			,0%			22,2%			100,0%
		% of Total	15,9%			,0%			4,5%			20,5%
Ekonomidirektörer	Count	29			1			6			36	
	% within Respondentgrupp	80,6%			2,8%			16,7%			100,0%	
	% of Total	22,0%			,8%			4,5%			27,3%	
Total		Count	101			3			28			132
		% within Respondentgrupp	76,5%			2,3%			21,2%			100,0%
		% of Total	76,5%			2,3%			21,2%			100,0%

1b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer ej			Vet ej			Instämmer			Total
			Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	
		Count	34			1			1			36
		% within RespGrupp	94,4%			2,8%			2,8%			100,0%
		% of Total	94,4%			2,8%			2,8%			100,0%
Total		Count	34			1			1			36
		% within RespGrupp	94,4%			2,8%			2,8%			100,0%
		% of Total	94,4%			2,8%			2,8%			100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	14			1			2			17
		% within RespGrupp	82,4%			5,9%			11,8%			100,0%
		% of Total	13,9%			1,0%			2,0%			16,8%
	Advokater	Count	30			3			0			33
		% within RespGrupp	90,9%			9,1%			,0%			100,0%
		% of Total	29,7%			3,0%			,0%			32,7%
	Kreditgivare	Count	18			1			2			21
		% within RespGrupp	85,7%			4,8%			9,5%			100,0%
		% of Total	17,8%			1,0%			2,0%			20,8%
Ekonomidirektörer	Count	28			2			0			30	
	% within RespGrupp	93,3%			6,7%			,0%			100,0%	
	% of Total	27,7%			2,0%			,0%			29,7%	
Total		Count	90			7			4			101
		% within RespGrupp	89,1%			6,9%			4,0%			100,0%
		% of Total	89,1%			6,9%			4,0%			100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 10

2. Att upprätta det reviderade företags bokslut

Respondentgrupp	Revisorer	Count	Instämmer ej			Total
			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	
		49			5	54
		% within Respondentgrupp	90,7%		9,3%	100,0%
		% of Total	90,7%		9,3%	100,0%
Total		Count	49		5	54
		% within Respondentgrupp	90,7%		9,3%	100,0%
		% of Total	90,7%		9,3%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	8	1	11	20
		% within Respondentgrupp	40,0%	5,0%	55,0%	100,0%
		% of Total	6,1%	,8%	8,3%	15,2%
	Advokater	Count	40	1	8	49
		% within Respondentgrupp	81,6%	2,0%	16,3%	100,0%
		% of Total	30,3%	,8%	6,1%	37,1%
	Kreditgivare	Count	16	0	11	27
		% within Respondentgrupp	59,3%	,0%	40,7%	100,0%
		% of Total	12,1%	,0%	8,3%	20,5%
	Ekonomidirektörer	Count	33	0	3	36
		% within Respondentgrupp	91,7%	,0%	8,3%	100,0%
		% of Total	25,0%	,0%	2,3%	27,3%
Total		Count	97	2	33	132
		% within Respondentgrupp	73,5%	1,5%	25,0%	100,0%
		% of Total	73,5%	1,5%	25,0%	100,0%

2b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer	Count	Instämmer ej			Total
			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	
		46		1	2	49
		% within RespGrupp	93,9%	2,0%	4,1%	100,0%
		% of Total	93,9%	2,0%	4,1%	100,0%
Total		Count	46	1	2	49
		% within RespGrupp	93,9%	2,0%	4,1%	100,0%
		% of Total	93,9%	2,0%	4,1%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	7	1	1	9
		% within RespGrupp	77,8%	11,1%	11,1%	100,0%
		% of Total	7,2%	1,0%	1,0%	9,3%
	Advokater	Count	37	1	2	40
		% within RespGrupp	92,5%	2,5%	5,0%	100,0%
		% of Total	38,1%	1,0%	2,1%	41,2%
	Kreditgivare	Count	16	0	0	16
		% within RespGrupp	100,0%	,0%	,0%	100,0%
		% of Total	16,5%	,0%	,0%	16,5%
	Ekonomidirektörer	Count	32	0	0	32
		% within RespGrupp	100,0%	,0%	,0%	100,0%
		% of Total	33,0%	,0%	,0%	33,0%
Total		Count	92	2	3	97
		% within RespGrupp	94,8%	2,1%	3,1%	100,0%
		% of Total	94,8%	2,1%	3,1%	100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 11

12. Att vid behov komplettera bokslutsuppgifterna

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count	27		24	51
		% within RespGrupp	52,9%		47,1%	100,0%
		% of Total	52,9%		47,1%	100,0%
Total		Count	27		24	51
		% within RespGrupp	52,9%		47,1%	100,0%
		% of Total	52,9%		47,1%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	9	3	7	19
		% within RespGrupp	47,4%	15,8%	36,8%	100,0%
		% of Total	7,0%	2,3%	5,4%	14,7%
	Advokater	Count	21	6	22	49
		% within RespGrupp	42,9%	12,2%	44,9%	100,0%
		% of Total	16,3%	4,7%	17,1%	38,0%
	Kreditgivare	Count	10	1	15	26
		% within RespGrupp	38,5%	3,8%	57,7%	100,0%
		% of Total	7,8%	,8%	11,6%	20,2%
	Ekonomidirektörer	Count	22	2	11	35
		% within RespGrupp	62,9%	5,7%	31,4%	100,0%
		% of Total	17,1%	1,6%	8,5%	27,1%
Total		Count	62	12	55	129
		% within RespGrupp	48,1%	9,3%	42,6%	100,0%
		% of Total	48,1%	9,3%	42,6%	100,0%

12b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Total
Respondentgrupp	Revisorer	Count	8	1	4	13
		% within RespGrupp	61,5%	7,7%	30,8%	100,0%
		% of Total	61,5%	7,7%	30,8%	100,0%
Total		Count	8	1	4	13
		% within RespGrupp	61,5%	7,7%	30,8%	100,0%
		% of Total	61,5%	7,7%	30,8%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	3	3	6	12
		% within RespGrupp	25,0%	25,0%	50,0%	100,0%
		% of Total	4,1%	4,1%	8,1%	16,2%
	Advokater	Count	17	4	11	32
		% within RespGrupp	53,1%	12,5%	34,4%	100,0%
		% of Total	23,0%	5,4%	14,9%	43,2%
	Kreditgivare	Count	4	1	7	12
		% within RespGrupp	33,3%	8,3%	58,3%	100,0%
		% of Total	5,4%	1,4%	9,5%	16,2%
	Ekonomidirektörer	Count	12	1	5	18
		% within RespGrupp	66,7%	5,6%	27,8%	100,0%
		% of Total	16,2%	1,4%	6,8%	24,3%
Total		Count	36	9	29	74
		% within RespGrupp	48,6%	12,2%	39,2%	100,0%
		% of Total	48,6%	12,2%	39,2%	100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 12

7. Att granska och rapportera huruvida styrelsen eller den verkställande direktören har gjort sig skyldig till en handling eller försummelse som kan medföra ersättningsskyldighet

Respondentgrupp	Revisorer	Count	Instämmer			Total
			ej	Vet ej		
				1	52	53
		% within RespGrupp		1,9%	98,1%	100,0%
		% of Total		1,9%	98,1%	100,0%
Total		Count		1	52	53
		% within RespGrupp		1,9%	98,1%	100,0%
		% of Total		1,9%	98,1%	100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	4	2	13	19
		% within RespGrupp	21,1%	10,5%	68,4%	100,0%
		% of Total	3,1%	1,5%	10,0%	14,6%
	Advokater	Count	2	1	46	49
		% within RespGrupp	4,1%	2,0%	93,9%	100,0%
		% of Total	1,5%	,8%	35,4%	37,7%
	Kreditgivare	Count	3	0	23	26
		% within RespGrupp	11,5%	,0%	88,5%	100,0%
		% of Total	2,3%	,0%	17,7%	20,0%
	Ekonomidirektörer	Count	2	0	34	36
		% within RespGrupp	5,6%	,0%	94,4%	100,0%
		% of Total	1,5%	,0%	26,2%	27,7%
Total		Count	11	3	116	130
		% within RespGrupp	8,5%	2,3%	89,2%	100,0%
		% of Total	8,5%	2,3%	89,2%	100,0%

7b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer	Count	Instämmer			Total
			ej	Vet ej		
				1		1
		% within RespGrupp		100,0%		100,0%
		% of Total		100,0%		100,0%
Total		Count		1		1
		% within RespGrupp		100,0%		100,0%
		% of Total		100,0%		100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	3	2	1	6
		% within RespGrupp	50,0%	33,3%	16,7%	100,0%
		% of Total	21,4%	14,3%	7,1%	42,9%
	Advokater	Count	2	0	1	3
		% within RespGrupp	66,7%	,0%	33,3%	100,0%
		% of Total	14,3%	,0%	7,1%	21,4%
	Kreditgivare	Count	2	1	0	3
		% within RespGrupp	66,7%	33,3%	,0%	100,0%
		% of Total	14,3%	7,1%	,0%	21,4%
	Ekonomidirektörer	Count	1	0	1	2
		% within RespGrupp	50,0%	,0%	50,0%	100,0%
		% of Total	7,1%	,0%	7,1%	14,3%
Total		Count	8	3	3	14
		% within RespGrupp	57,1%	21,4%	21,4%	100,0%
		% of Total	57,1%	21,4%	21,4%	100,0%

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 13

10. Att upptäcka och rapportera huruvida personal inom det granskade företaget har utfört olagliga handlingar som har en direkt inverkan på företagets bokföring

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer ej			Vet ej			Total
			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	
Respondentgrupp	Revisorer	Count	27	1	25	53			
		% within RespGrupp	50,9%	1,9%	47,2%	100,0%			
		% of Total	50,9%	1,9%	47,2%	100,0%			
Total		Count	27	1	25	53			
		% within RespGrupp	50,9%	1,9%	47,2%	100,0%			
		% of Total	50,9%	1,9%	47,2%	100,0%			
Respondentgrupp	Analytiker	Count	2	1	16	19			
		% within RespGrupp	10,5%	5,3%	84,2%	100,0%			
		% of Total	1,6%	,8%	12,4%	14,7%			
	Advokater	Count	4	6	39	49			
		% within RespGrupp	8,2%	12,2%	79,6%	100,0%			
		% of Total	3,1%	4,7%	30,2%	38,0%			
	Kreditgivare	Count	3	0	22	25			
		% within RespGrupp	12,0%	,0%	88,0%	100,0%			
		% of Total	2,3%	,0%	17,1%	19,4%			
	Ekonomidirektörer	Count	3	1	32	36			
		% within RespGrupp	8,3%	2,8%	88,9%	100,0%			
		% of Total	2,3%	,8%	24,8%	27,9%			
Total		Count	12	8	109	129			
		% within RespGrupp	9,3%	6,2%	84,5%	100,0%			
		% of Total	9,3%	6,2%	84,5%	100,0%			

10b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer ej			Vet ej			Total
			Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	Instämmer ej	Vet ej	Instämmer	
Respondentgrupp	Revisorer	Count	26	1	27	27			
		% within RespGrupp	96,3%	3,7%	100,0%	100,0%			
		% of Total	96,3%	3,7%	100,0%	100,0%			
Total		Count	26	1	27	27			
		% within RespGrupp	96,3%	3,7%	100,0%	100,0%			
		% of Total	96,3%	3,7%	100,0%	100,0%			
Respondentgrupp	Analytiker	Count	1	1	1	3			
		% within RespGrupp	33,3%	33,3%	33,3%	100,0%			
		% of Total	5,0%	5,0%	5,0%	15,0%			
	Advokater	Count	4	4	2	10			
		% within RespGrupp	40,0%	40,0%	20,0%	100,0%			
		% of Total	20,0%	20,0%	10,0%	50,0%			
	Kreditgivare	Count	3	0	0	3			
		% within RespGrupp	100,0%	,0%	,0%	100,0%			
		% of Total	15,0%	,0%	,0%	15,0%			
	Ekonomidirektörer	Count	3	1	0	4			
		% within RespGrupp	75,0%	25,0%	,0%	100,0%			
		% of Total	15,0%	5,0%	,0%	20,0%			
Total		Count	11	6	3	20			
		% within RespGrupp	55,0%	30,0%	15,0%	100,0%			
		% of Total	55,0%	30,0%	15,0%	100,0%			

”Finns ett förväntningsgap i Sverige?”

- En kvantitativ studie om vad professionella användare förväntar sig av revision -

Figur 14

6. Att upptäcka och rapportera om det förekommer väsentligt bedrägeri i det granskade företaget

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer ej			Vet ej			Instämmer			Total
			Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	
		Count	20			2			32			54
		% within RespGrupp	37,0%			3,7%			59,3%			100,0%
		% of Total	37,0%			3,7%			59,3%			100,0%
Total		Count	20			2			32			54
		% within RespGrupp	37,0%			3,7%			59,3%			100,0%
		% of Total	37,0%			3,7%			59,3%			100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	3			0			16			19
		% within RespGrupp	15,8%			,0%			84,2%			100,0%
		% of Total	2,3%			,0%			12,1%			14,4%
	Advokater	Count	1			1			47			49
		% within RespGrupp	2,0%			2,0%			95,9%			100,0%
		% of Total	,8%			,8%			35,6%			37,1%
	Kreditgivare	Count	2			0			25			27
		% within RespGrupp	7,4%			,0%			92,6%			100,0%
		% of Total	1,5%			,0%			18,9%			20,5%
	Ekonomidirektörer	Count	5			2			30			37
		% within RespGrupp	13,5%			5,4%			81,1%			100,0%
		% of Total	3,8%			1,5%			22,7%			28,0%
Total		Count	11			3			118			132
		% within RespGrupp	8,3%			2,3%			89,4%			100,0%
		% of Total	8,3%			2,3%			89,4%			100,0%

6b. Anser ni att detta borde tillhöra revisorns uppgifter

Respondentgrupp	Revisorer		Instämmer ej			Vet ej			Instämmer			Total
			Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	Count	% within RespGrupp	% of Total	
		Count	20			2						22
		% within RespGrupp	90,9%			9,1%						100,0%
		% of Total	90,9%			9,1%						100,0%
Total		Count	20			2						22
		% within RespGrupp	90,9%			9,1%						100,0%
		% of Total	90,9%			9,1%						100,0%
Respondentgrupp	Analytiker	Count	0			1			2			3
		% within RespGrupp	,0%			33,3%			66,7%			100,0%
		% of Total	,0%			7,1%			14,3%			21,4%
	Advokater	Count	1			1			0			2
		% within RespGrupp	50,0%			50,0%			,0%			100,0%
		% of Total	7,1%			7,1%			,0%			14,3%
	Kreditgivare	Count	2			0			0			2
		% within RespGrupp	100,0%			,0%			,0%			100,0%
		% of Total	14,3%			,0%			,0%			14,3%
	Ekonomidirektörer	Count	5			1			1			7
		% within RespGrupp	71,4%			14,3%			14,3%			100,0%
		% of Total	35,7%			7,1%			7,1%			50,0%
Total		Count	8			3			3			14
		% within RespGrupp	57,1%			21,4%			21,4%			100,0%
		% of Total	57,1%			21,4%			21,4%			100,0%