



LUNDS UNIVERSITET

Ekonomihögskolan  
Företagsekonomiska Institutionen

FEKN90  
Företagsekonomi -  
*Examensarbete på Civilekonomprogrammet*  
VT 2013

# Pressen på revisorn

*En retorisk textanalys av revisorn i media*

**Författare:**

Frida Nilsson

Madeleine Sandberg

**Handledare:**

Niklas Sandell

## SAMMANFATTNING

<b>TITEL</b>	Pressen på revisorn. En retorisk textanalys av revisorn i media
<b>SEMINARIEDATUM</b>	30 maj, 2013
<b>ÄMNE/KURS</b>	Examensarbete på Civilekonomprogrammet, FEKN90. 30 Högskolepoäng (30 hp), Magisternivå
<b>FÖRFATTARE</b>	Frida Nilsson och Madeleine Sandberg
<b>HANDLEDARE</b>	Niklas Sandell
<b>NYCKELORD</b>	Revision, medielogik, textanalys, retorik, HQ Bank, redovisningskandaler
<b>SYFTE</b>	Syftet med studien var att i samband med en redovisnings-skandal undersöka vilken bild media förmedlade av revisorsprofessionen samt hur de retoriskt och språkligt framställde denna bild.
<b>METOD &amp; TEORI</b>	Uppsatsen är en dokumentstudie av dagspressens rapportering om revisorn i HQ Bank-skandalen. Studien utgjordes av en retorisk och språklig textanalys av kvalitativ karaktär. En kvantitativ förstudie presenterade materialet och var en förutsättning för den kvalitativa huvudstudien. Ramverket bestod av bakgrundsinformation, retoriska och grammatiska begrepp samt teorier om medielogik och medias dagordning.
<b>EMPIRI</b>	Det empiriska materialet bestod av artiklar från Dagens Industri, Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet.
<b>SLUTSATS</b>	Vi fann att media i samband med HQ Bank-skandalen framställde revisorn som en oansvarig, inkompetent och girig fejis. Detta gjordes främst genom att media, till revisorns nackdel, lyfte fram trovärdiga aktörer (ethos) såsom myndigheter, lagar och politiker samt anspelade på känslor (pathos) genom att exempelvis associera revisorn med höga ersättningsbelopp.

## ABSTRACT

<b>TITLE</b>	The Press(ure) on the Auditor. A rhetorical text analysis of the auditor in the media
<b>SEMINAR DATE</b>	30 <sup>th</sup> of May, 2013
<b>COURSE</b>	Master Thesis in Business and Administration, FEKN90. 30 University Credit Points (30 ECTS)
<b>AUTHORS</b>	Frida Nilsson and Madeleine Sandberg
<b>SUPERVISOR</b>	Niklas Sandell
<b>KEY WORDS</b>	Auditing, media logic, text analysis, rhetoric, HQ Bank, accounting scandals
<b>PURPOSE</b>	The purpose of this study was to investigate what image the media projected of the auditing profession during an accounting scandal as well as to investigate how they rhetorically and linguistically projected this image.
<b>METHODOLOGY &amp; THEORETICAL PERSPECTIVES</b>	The study is a document study of the daily press' articles about the auditor in the HQ Bank scandal. The study consisted of a rhetorical and linguistic text analysis of qualitative nature. A quantitative pilot study presented the material and functioned as a basis for the qualitative main study. The theoretical framework contained background information, rhetorical and linguistic concepts and theories on the topics of media logic and media's agenda setting.
<b>EMPIRICAL FOUNDATION</b>	The collected empirical data consisted of articles from Dagens Industri, Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet.
<b>CONCLUSION</b>	We found that media during the HQ Bank scandal projected the auditor as an irresponsible, incompetent and greedy coward. The media mainly did this by highlighting credible actors (ethos) like government agencies, laws and politicians as well as by evocating emotions (pathos), for example by associating the auditor with a high compensation.

## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

<b>INLEDNING</b>	<b>1</b>
<b>BAKGRUND</b>	<b>1</b>
KOLL PÅ REVISORNS ROLL?	1
MASSMEDIA ELLER MAKTMEDIA?	3
<b>PROBLEMFÖRMULERING</b>	<b>5</b>
SYFTE	7
DISPOSITION	7
<b>RETORIK, ESTETIK &amp; GRAMMATIK</b>	<b>8</b>
<b>DEN KLASSISKA RETORIKEN</b>	<b>8</b>
<b>DEN NYA RETORIKEN</b>	<b>11</b>
<b>MEDIAESTETIKEN</b>	<b>13</b>
<b>GRAMMATIKEN</b>	<b>15</b>
<b>METOD</b>	<b>17</b>
<b>VAL AV UNDERSÖKNINGSOBJEKT</b>	<b>17</b>
<b>FORSKNINGSSTRATEGI</b>	<b>17</b>
<b>UNDERSÖKNINGSDESIGN</b>	<b>18</b>
KVANTITATIV ANALYSMODELL	18
KVALITATIV ANALYSMODELL	20
<b>FORSKNINGSPROCESS</b>	<b>22</b>
INSAMLING OCH BEARBETNING AV KVANTITATIV DATA	22
INSAMLING OCH BEARBETNING AV KVALITATIV DATA	24
<b>HQ - HIGH QUALITY?</b>	<b>25</b>
<b>FÖRSTUDIE</b>	<b>27</b>
<b>EN ANALYS AV REVISORN I MEDIA</b>	<b>31</b>
<b>SÄNDARNA</b>	<b>31</b>
<b>ARTIKLARNA</b>	<b>33</b>
<b>REVISORN I HÄNDELSERNAS CENTRUM</b>	<b>34</b>
HQ:S REVISOR SKA GRANSKAS	34
HQ:S REVISOR ÄR ILLA UTE	36
KPMG LÄMNAR SINA UPPDRAG PÅ HQ BANK	39
<b>EN DÅRES FÖRSVARSTAL</b>	<b>40</b>
<b>MER REVISION ÅT FOLKET</b>	<b>44</b>
DRA I HANDBROMSEN OCH KOPPLA BORT KROCKKUDDEN!	45
”LÅT REVISORN SÄTTA BETYGG PÅ BOLAGEN”	49
STOPPA KPMG - STOPPA KOLLAPSEN?	50
<b>NÅGOT GAMMALT, NÅGOT NYTT, NÅGOT LÅNAT...</b>	<b>52</b>
<b>SAMMANFATTNING AV ANALYS</b>	<b>54</b>
RUBRIKER	54
ETHOS	54
PATHOS	56

# PRESSEN PÅ REVISORN

---

LOGOS - INDUKTION OCH DEDUKTION	56
<b>SLUTDISKUSSION OCH SLUTSATS</b>	<b>58</b>
<b>SLUTDISKUSSION</b>	<b>58</b>
<b>SLUTSATS</b>	<b>60</b>
<b>VIDARE FORSKNING</b>	<b>62</b>
<b>LITTERATURFÖRTECKNING</b>	<b>63</b>
<b>BILAGOR</b>	<b>68</b>



## INLEDNING

Fredagen den 27 augusti 2010 befann sig Mats Qviberg och Sven Hagströmer i Stockholms stadshus för att fira Karolinska Institutets 200-års jubileum. Klockan var runt halv åtta när Mats Qviberg fick ett sms från den nyttillträdde ordföranden i HQ Bank. "Kom till kontoret omedelbart. Katastrof." Vid ett annat bord satt Sven Hagströmer, än så länge omedveten om meddelandet som skickats. Mats Qviberg gick omskakad över till Sven Hagströmer och det stod snart klart för de båda vad som hade hänt. HQ Bank hade förlorat banktillståndet (Neurath, 2011). Så inleds Neuraths kritikerrosade bok *Den stora bankhärvan*. Klockan 11.00 påföljande dag, lördagen den 28 augusti, nådde ett pressmeddelande allmänheten. Rubriken löd "Finansinspektionen återkallar HQ Banks tillstånd" (Neurath, 2011, s. 13). Dagarna efter att pressmeddelandet gick ut präglade HQ Bank flera tidningars förstasidor. "HQ Bank nära slutet" gick att läsa på Svenska Dagbladets förstasida den 29 augusti och "Ödesdag för HQ" löd Dagens Industris förstasida måndagen den 30 augusti. Dagen därpå, den 31 augusti, publicerades artiklar i både Svenska Dagbladet och Dagens Industri vilka berörde Revisorsnämndens kommande granskning av den huvudansvariga revisorn i HQ Bank – Johan Dyrefors. Dyrefors, auktoriserad revisor på KPMG, blev HQ Banks sista revisor och kom att få öknamnet "Dyr för oss" (Neurath, 2011).

## BAKGRUND

### Koll på revisorns roll?

Yrket revisor, precis som alla professioner, existerar för att tillfredsställa ett identifierat samhällsbehov (Porter, Simon, & Hatherly, 2008). Sverige gick under 1900-talet från ett jordbrukssamhälle till ett industrisamhälle vilket innebar ett ökat kapitalbehov. Flera nya bolag kom att bildas tack vare tillkomsten av en fungerande aktiebolagsinstitution och kapitalmarknad (Wallerstedt, 2009). I de bolag som bildades var ägande och företagande ofta skilda och de som valde att investera pengar i bolagen efterfrågade en försäkring om att deras pengar förvaltades väl. Investerarna var alltså i behov av en lämplig kontrollmekanism och således kom efterfrågan på revisorer och revision att öka (Wallerstedt, 2009).

Idag är det samhällsbehov som revisorsyrket utvecklades för att tillfredsställa under 1900-talet minst lika stort men revisorerens arbete har kommit att förändras. Under de senaste 100 åren har bland annat företagen och de marknader som företagen agerar på blivit större, kapitalmarknader har harmoniserats och kraven på transparens har ökat.

Även det svenska medlemskapet i EU och EU:s införande av IFRS som obligatorisk redovisningsstandard har påverkat revisorns arbete.

Revisorsyrket är idag ett av de mest reglerade yrkena vi har i Sverige (Lennartsson, 2010). Revisorernas uppgifter går bland annat att utläsa i den svenska Aktiebolagslagen. Enligt 3 § i 9 kap. av Aktiebolagslagen (SFS 2005:551) ska revisorn ”granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen skall vara så ingående och omfattande som god revisionsredovisning kräver”. FAR (2013), branschorganisationen för revisorer och rådgivare, gör gällande att god revisionsredovisning bygger på förtroende, vilket i sin tur bygger på kompetens, oberoende och tystnadsplikt. I en revisors uppdrag ingår även, enligt 31 § i 9 kap av Aktiebolagslagen, att denne ska skriva en revisionsberättelse i vilken det ska framgå uttalanden om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag och om den ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning.

Ett antal redovisningsskandaler under de senaste årtiondena har lett till att revisorsprofessionen fått mer medieutrymme (Sikka, 2010). Skandalerna har även fått många att ifrågasätta revisorns roll. Allmänheten har, å ena sidan, frågat sig hur fiflet har kunnat pågå utan att revisorn har uppmärksammat det. Revisorerna, å andra sidan, har hävdats att det inte är deras uppgift att agera moralpolis över styrelser och företagsledning och hänvisar till de regelverk som styr deras arbete (Johansson, Häckner, & Wallerstedt, 2005). Inom revisionsbranschen talas det om ett förväntningsgap – ett gap som i princip är lika gammalt som professionen självt och som idag kanske är större än någonsin (Halling, 2008; Johansson et al., 2005). FAR (2004) förklarar att det finns en inbyggd konflikt i revisorernas roll på grund av det stora antal intressenter, bland annat aktieägare, företagsledning och myndigheter, vilka alla har olika förväntningar på revisorn. Förväntningsgapet uppstår när intressenternas förväntningar inte överensstämmer med vad revisorn kan och får göra (FAR, 2004).

Revisorns roll som kvalitetssäkrare av information är en nödvändig funktion i vårt samhälle och om allmänheten tappar förtroendet för revisorerna så tappar revisorerna sin funktion (Johansson et al., 2005). Legitimitet, vilket kan sägas gå hand i hand med förtroende, kan enligt Tilling (2004) precis som kapital ses som en viktig resurs som krävs för att ett företag ska kunna fungera. Enligt legitimitetsteorin finns det ett uttalat socialt kontrakt mellan företag och samhället och enligt det kommer företagen att verka utifrån vad som anses korrekt med hänsyn till samhällets värderingar (Deegan, 2002). Precis som legitimitet kan liknas med kapital kan ett företag liknas med revisorsyrket. Om ett företag, eller revisorsyrket, bryter det uttalade kontraktet med samhället så kan hela dess existens hotas. Deegan beskriver vidare att ett företag för att skaffa eller



behålla sin legitimitet kan förändra de externa intressenternas förväntningar. En aktör som är med och skapar samhällets syn på bland annat revisorsprofessionen och dess legitimitet är media (Carnegie och Napier, 2010).

### Massmedia eller maktmedia?

Det är bilden av verkligheten och inte verkligheten i sig som ligger till grund för våra handlingar (Strömbäck, 2000). Strömbäcks resonemang grundar sig på Lippmans (1922/2007) resonemang om förhållandet mellan verkligheten, bilden av verkligheten och handlande som baseras på bilden av verkligheten (se figur 1). Strömbäck menar att vi lever i ett andrahandsinformationssamhälle där vi uttalar oss om både det ena och det andra utan att ha egna erfarenheter som grund för våra uttalanden. Det är alltså vår *bild* av verkligheten som våra uttalanden baseras på. Bilden av verkligheten får vi genom kommunikation med andra människor och framförallt genom media (Strömbäck, 2000). Att medierna är människans viktigaste källa till bilden av verkligheten pekade Lippman (1922/2007) på redan i början av 1900-talet. McCombs (2004/2006) beskriver medierna som "uppfinningar som gör det möjligt för människor att se vad ingen individs ögonpar kan se, eller att höra vad ingen enskild individs öron kan höra, och att samla mer information än vad någon ensam kan ta del av eller komma ihåg" (s. 6).



FIGUR 1. Handlande i relation till verkligheten. Inspirerad av Strömbäck (2000, s. 98).

Eftersom vi dagligen konsumerar drygt sex timmar av media<sup>1</sup> och media är med och skapar vår bild av verkligheten är det rimligt att hävda att media har makt över oss. Strömbäck (2000) bekräftar medias makt genom att förklara de har makt över dagordningen och således också makt över *vad* vi har åsikter om. Det som vi har åsikter om beror på vad media väljer att lyfta fram och ge mest uppmärksamhet åt. De faktorer som påverkar medias dagordning är bland annat den politiska dagordningen, människors egna erfarenheter och spektakulära händelser i verkligheten (Strömbäck, 2000).

Att spektakulära händelser i verkligheten formar medias dagordning kan låta som ett självklart påstående eftersom många anser att medias uppgift är att spegla vad som

<sup>1</sup> Enligt Nordicom (2012) spenderade vi svenskar 367 minuter per dag med olika typer av media under 2011. Vad som avses med media är: Radio, CD, Mp3, television, text-tv, video/DVD, internet, morgontidning, kvällstidning, veckomånadstidning, special-/facktidning och bok.

sker i just verkligheten. Strömbäck (2000) menar dock att det inte finns någon forskning som tyder på att media faktiskt speglar verkligheten. Han menar att medias rapportering formas av något som kallas medielogik. Medielogiken innebär att det som blir nyheter är det som passar medierna. Exempel på sådana händelser i verkligheten är de som kan "tillspetsas, förenklas, polariseras, intensifieras, konkretiseras, personifieras eller som passar in i de stereotyper som antingen finns inom nyhetsorganisationen eller i den kultur mediet verkar inom" (Strömbäck, 2000, s. 158). Det kan alltså vara avgörande för en verklig händelse hur väl den passar medielogiken om media ska rapportera om den eller inte. Hvitfelt (1985) hävdar att det finns vissa egenskaper hos händelser som ökar sannolikheten för att de ska bli faktiska nyheter och eventuellt huvudnyheter. Sådana händelser är exempelvis de som behandlar politik, ekonomi och brott, olyckor, beskrivs tillräckligt enkelt, har negativa inslag eller har elitpersoner som källor. En av förklaringarna till att medieinnehållet avviker från verklighetens spegelbild är således enligt Strömbäck (2000) medielogiken. En annan kan tänkas vara mediernas vinstkrav.

Enligt Hadenius och Weibull (2005) är massmedias tre huvuduppgifter att informera, att granska samt att skapa forum för debatt. I Sverige brukar massmedia kallas "den tredje statsmakten"<sup>2</sup>, vilket innebär att det är just medias granskande roll som lyfts fram. Jensen (1979) menar emellertid att massmedias huvuduppgift är att underhålla och att medias nyhetsrapportering präglas av detta. Han anser att efterfrågan på nyhetsrapporteringen inte kommer från en efterfrågan på information utan från en efterfrågan på underhållning. Mediekonsumenternas efterfrågan på underhållning innebär att nyhetsmedierna konkurrerar med bland annat sitcom och kvällstidningar, vilket i sin tur innebär att nyhetsmedia tenderar att överdriva teman och händelser för att få fler läsare, tittare eller lyssnare (Jensen, 1979). Detta kallas sensationalism. Miller (2005) fann i sin studie om hur media agerar vakthund (watchdog) för redovisningsbedrägerier att media använder sig av sensationalism. Hans studie visade att det är mer sannolikt att media hårdare bevakar företag med större publikt intresse, företag med en rikare informationsmiljö och företag vars historier är mer sannolika att vara sensationella och intressanta för allmänheten (Miller, 2005).

Att media har makt över *vilka* frågor vi har åsikter om har fastställts. Huruvida media har mer makt än så återstår att utreda. Två förklaringar till *hur* vi uppfattar händelser i media är det som kallas *priming* och *framing*. *Priming* eller "etablering av associationer" innebär att medierna genom att lyfta fram vissa företeelser, inte bara påverkar vad vi har åsikter om, utan även medverkar till att *forma* våra åsikter (McCombs, 2004/2006). Strömbäck (2000) menar att vi bedömer politiker och politiska partier utifrån de sakområden som media har valt att uppmärksamma. Har media lyft fram integrationspoli-

---

<sup>2</sup> Den första statsmakten är regeringen och den andra är riksdagen.

tik så är det också politikernas agerande i frågan som utgör vår bedömningsgrund av partierna och dess medlemmar. Den andra förklaringen, *framing*, handlar om att media med hjälp av *språket* kan få oss att uppfatta saker på olika vis (Strömbäck, 2000). Om ett glas exempelvis beskrivs som halvfullt så uppfattar vi det inte som i behov av att fyllas på, till skillnad från om det beskrivs som halvtomt. De olika beskrivningarna av samma verklighet får oss att se på saken på olika sätt (Strömbäck, 2000).

Ty på många sätt styr vårt språk – de ord, begrepp och metaforer vi använder – det sätt på vilket vi tänker; vi tänker helt enkelt med och genom språket. Och den som kan påverka hur vi använder språket, hur vi talar om saker och ting, har därför betydande makt.

(Badersten & Gustavsson, 2010, s. 71.)

Begreppet massmedia och synen på massmedia förändras ständigt. Idag innefattar begreppet massmedia mer än de traditionella medierna till vilka radio, tv och tidningar brukar räknas. Under de senaste åren är det främst sociala medier, som exempelvis internetforum, bloggar, twitter och poddradio, som har gjort begreppet massmedia mer brett och komplicerat. Förr var exponering i media något som var få förunnat till skillnad från idag när i princip vem som helst kan publicera i princip vad som helst. Fastställandet av dagordningen görs därför nödvändigtvis inte längre bara av de traditionella massmedierna. Eftersom de traditionella medierna inte längre har ensamrätt till dagordningen kan det ifrågasättas om de har förlorat lite av sin makt. Hadenius och Weibull (2005) konstaterar dock att vi människor bara kan bevaka omvärlden till viss del genom interaktion med våra vänner och allt som finns i vår närhet. De menar således att massmedia alltid kommer att vara vår huvudsakliga källa till information. Massmedias makt bör därför inte förringas.

### PROBLEMFÖRMULERING

Att en redovisningsskandal skapar stora rubriker är inget unikt. Att revisorn vid en redovisningsskandal skapar rubriker är inte heller det unikt. Vi såg det vid Kreugerkraschen – "Revisionen inom Kreugerföretagen – Märkliga omständigheter", vi såg det vid Enron-skandalen – "Frågan är om revisorerna är tillräckligt oberoende" och vi såg det mer nyligen i HQ Bank-fallet (rubriker citerade i Wallerstedt, 2009). Gemensamt för de tre företagen är att de alla hör till den kategori av företag som det enligt Miller (2005) är mer sannolikt att massmedia rapporterar om. Gemensamt för fallen är att de dessutom hör till de händelser som enligt Hvitfelt (1985) tenderar att bilda huvudnyheter.

Att massmedia har en egen logik (medielogiken) och inte objektivt speglar verkligheten är ingen nyhet. Detta visade sig bland annat i Smith, Boje, och Melendrez (2010) studie om amerikanska medias rapportering om redovisningsprincipen mark-to-market accounting<sup>3</sup> i samband med finanskrisen 2008. Smith et al. (2010) menade att på ena sidan i debatten stod revisorerna (accountants) som talade för mark-to-market accounting och dess transparens. På andra sidan stod medias "experter" (non-accountant experts) som väldigt hårt kritiserade redovisningsprincipen. Genom att media tillförde trovärdighet (ethos) till dessa non-accountant experts och anspelade på känslor (pathos) så marginaliserades revisorernas rationella argument (logos). Revisorerna förlorade därmed sin trovärdighet i diskussionen. Media styrde alltså allmänhetens uppfattning med hjälp av retorik, vilket ledde till att en del av skulden för den ekonomiska krisen lades på användandet av mark-to-market accounting och revisorsprofessionen.

Andra studier om hur revisorn porträtteras i media berör bland annat framställningen av revisorn i tidig litteratur och film. Stacey (1958) menade att när böcker skrivs får karaktärerna sällan yrkestiteln revisor utan snarare yrkestitlar som militär, läkare eller advokat. Han ställde sig frågan: "Why has the accountant been almost completely left out of the feast of literary life?" (s. 102). Stacey menade vidare att i de få verk som revisorer faktiskt närvarar beskrivs de ofta som tråkiga och oromantiska. Även i tidiga filmer porträtterades revisorer negativt, både genom att sakna humor och vara opersonliga (Beard, 1994). I sin sammanställning av studier inom "media and accounting" konstaterade Samkin (2010) att på grund av medias stora variation och konstanta utveckling är många områden som berör revisorn i media utforskade, vilket lämnar plats för vidare studier.

Som Johansson et al. (2005) konstaterade har revisorn som kvalitetssäkrare av information en viktig funktion i vårt samhälle. För revisorsprofessionen är allmänhetens förtroende och uppfattning om revisorns roll av största vikt. I och med medias omfattande rapportering om de senaste årtiondenas redovisningsskandaler, i kombination med medielogiken och sensationismen, är det inte orimligt att anta att förtroendet och legitimiteten för revisorerna har påverkats negativt.

På samma sätt som Strömbäck (2000) menar att vi utvärderar politiska partier och ledare utifrån de politiska sakfrågor som media uppmärksammar kan det antas att då revisorsprofessionen i princip bara får medieutrymme vid redovisningsskandaler så är det utifrån denna rapportering som allmänheten skapar sin bild av revisorn, i såväl sammanhanget som i samhället. Av denna anledning är det intressant att studera vad

---

<sup>3</sup> Värdering av tillgångar till marknadspris.

som rapporteras om revisorsprofessionen vid en redovisningsskandal samt hur det görs. Språket är ett av medias viktigaste verktyg för att påverka vilket gör det intressant att undersöka hur språk och retorik används för att konstruera bilden av revisorn.

### **SYFTE**

Vårt syfte är att i samband med en redovisningsskandal undersöka vilken bild media förmedlar av revisorsprofessionen samt hur de retoriskt och språkligt framställer denna bild.

### **DISPOSITION**

Vi inleder vår uppsats med ett kapitel som främst handlar om den klassiska och nya retoriken men som också berör vissa grammatiska uttryck. Anledningen till att detta kapitel inleder vår uppsats är att det introducerar läsaren till ett antal retoriska och grammatiska begrepp som återkommer genom hela uppsatsen. I metodavsnittet som följer, framgår de val och avgränsningar som vi har valt att göra. Metodavsnittet följs av en kort redogörelse av HQ Bank-skandalen, vilken är vårt undersökningsobjekt, och en förstudie med vilken vi ämnar ge läsaren en helhetsbild av hur rapporteringen kring skandalen såg ut. Därefter följer den kvalitativa huvudanalysen som inleds med en presentation av artiklarna och artiklarnas sändare. Efter presentationen delas analysen in i fyra teman baserade på artiklarnas innehåll. Kapitlet avslutas med en sammanfattning. I uppsatsens sista kapitel diskuterar vi vilken bild dagspressen förmedlar av revisorsprofessionen, hur de gör det samt eventuella anledningar till varför. Kapitlet avslutas med förslag till vidare forskning.

## RETORIK, ESTETIK & GRAMMATIK

### DEN KLASSISKA RETORIKEN

Johannesson (2005) beskriver retoriken som konsten att tala och skriva väl men även som förmågan att styra människors känslor, tankar och handlingar. Tanken att talandet var en konst uppstod någon gång mellan 500- och 400-talet f.Kr. i antikens demokratiska Grekland (Holmgren Caicedo, 2009). Aristoteles benämns ofta som retorikens fader och han definierade retoriken som konsten att övertyga människor.

Tre stora retoriska genrer gick att urskilja ur talekonsten; rådstalet – att tillråda eller avråda, rättstalet – att anklaga eller försvara och festtalet – att berömma eller klandra (Hellspong, 2001). Enligt Aristoteles (refererad i Holmgren Caicedo, 2009) har talaren, eller sändaren, tre medel för att övertyga åhörarna, eller mottagarna: *ethos*, *pathos* och *logos*. *Ethos* och *pathos*, spelar på mottagarnas känslor. Med hjälp av *ethos* kan sändaren vinna lyssnarnas aktning och välvilja genom sin egen personlighet, karaktär och trovärdighet. Sändarens trovärdighet kan i sin tur grunda sig på dennes kunskaper, höga moral eller goda vilja (Lindqvist Grinde, 2008). Sändaren kan utöver sin egen trovärdighet även anspela på andras trovärdighet. Enligt Aristoteles (refererad i Mehrens, 2004) kan sändaren med hjälp av *pathos* påverka mottagarna till vissa passioner eller effekter. Vid användning av *pathos* ligger tyngdpunkten hos mottagarna, till skillnad från vid användandet av *ethos*, då tyngdpunkten ligger hos sändaren. *Logos* beskrivs som "den gemensamma och rationella grund där talaren och åhörarna kan mötas" (Mehrens, 2004, s. 3). *Logos* väddar till mottagarnas förnuft och rationalitet och sändaren gör sin tes rimlig genom att lägga fram passande bevis och argument. Mehrens (2004) uppmärksammar att de retoriska medlen kan vara svåra att hålla isär som exklusiva kategorier, exempelvis är ofta rationell slutledning (*logos*) trovärdig i sig själv (*ethos*) och någon med trovärdighet (*ethos*) kan väcka känslor såsom sympati (*pathos*).

*Logos*, eller den logiska argumentationen, är enligt Aristoteles (refererad i Mehrens, 2004) den huvudsakliga grunden till retoriken. Aristoteles pekar på två olika sätt att utforma logiska argument, närmare bestämt retorisk deduktion (bevisföring med *entymem*) och retorisk induktion (bevisföring med *exempel*). Vid retorisk deduktion skapas argument genom slutledningar som grundar sig på allmänna antaganden och där en av premisserna utesluts. Mehrens (2004) förklarar detta med ett exempel:

*Eftersom Sokrates är en människa så måste han vara dödlig.*

**Premiss 1:** Alla människor är dödliga

**Premiss 2:** Sokrates är en människa

**Slutsats:** Sokrates är dödlig

I uttalandet: *Eftersom Sokrates är en människa så måste han vara dödlig* byggs slutsatsen på två premisser, nämligen 1) att alla människor är dödliga och 2) att Sokrates är en människa. Genom att den första premissen aldrig uttalas använder talaren sig av retorisk deduktion, det vill säga att han låter en premiss tas för given (att alla människor är dödliga). Exemplet ovan, där en premiss utesluts, är en så kallad ofullständig syllogism, ett *entymem*. Det finns flera skäl till varför man utesluter vissa premisser, det vill säga använder sig av *entymem* och Mehrens (2004) nämner tre: 1) Med en förenkling undviker sändaren att tråka ut sin publik. Att uttryckligen säga att alla människor är dödliga skulle göra resonemanget onödigt långt då det är något som åhörarna redan vet. 2) En samhörighet skapas genom att åhörarna själva får fylla i hål i resonemanget. 3) Vissa slutsatser kan bli lättare för åhörarna att acceptera då svaga premisser kan uteslutas. Genom att inte nämna premissen kan sändaren således lättare komma undan med argumentet (Mehrens, 2004). Motsatsen till att använda *entymem* är att sändaren i sin argumentation uttalar alla premisser vilket kan tänkas göra argumentationen mer trovärdig men mindre retoriskt effektiv. När alla premisser redovisas kallas det för en fullständig syllogism.

Den retoriska deduktionens *entymem* står i ett nära förhållande till det som Aristoteles (refererad i Mehrens, 2004) kallade *topos*. Hellspong (2001) beskriver ett *topos* som en allmänsanning, värdering eller en allmänt spridd föreställning. Aristoteles menade att *entymem* skapas utifrån *topos* och att när ett *entymem* analyseras så blottas det *topos* som argumentet bygger på. Mehrens (2004) illustrerar ett *topos* på följande vis:

**Premiss 1:** Det är alltid rätt att mörda ärelysten.

**Premiss 2:** Caesar var ärelysten.

**Slutsats:** Det var rätt att mörda Caesar.

Det *topos* vi finner i denna argumentation är *rätt* och utan föreställningen om vad som är *rätt* blir argumentationen ohållbar. Eventuella tveksamheter gällande vad som faktiskt är rätt undviker sändaren effektivt genom att låta den första premissen vara outtalad. Detta gör att mottagarna lättare accepterar slutsatsen (Mehrens, 2004).

Till skillnad från deduktion bygger retorisk induktion på att sändaren drar generella slutsatser utifrån enskilda observationer. Ett exempel på retorisk induktion är när vi säger att alla maskrosor är gula och bygger detta på: 1) Alla maskrosor som vi har sett är gula. 2) Vi har bara *hört talas om* gula maskrosor. Eftersom induktiva argument bygger på enskilda observationer blir slutsatserna som dras sannolika. Sannolikheten, i sin tur, står i proportion till hur många observationer som gjorts (Mehrens, 2004). Sannolikheten att vi har rätt i att alla maskrosor är gula ökar alltså med antalet gula maskro-

sor som vi har sett och hört talas om. Hellspong (2011) konstaterar att logosargumentation, induktiv som deduktiv, inte alltid behöver vara speciellt logisk och att användandet av sådana argument inte utesluter "lögner, feltänkande och felaktiga slutsatser" (s. 229). Han ger följande exempel: "Det är inte farligt att röka, för jag känner en gubbe som rökte från morgon till kväll och blev hundra år." (s. 229).

Från Alexander den Stores död år 323 f. Kr. tills dess att Rom erövrade Grekland år 146 f. Kr. gick styret i Grekland från demokratiskt till allt mer autokratiskt (Holmgren Caicedo, 2009). På så vis minskade intresset för retoriken på ett plan, nämligen det politiska. På ett annat plan, inom utbildningen, fortsatte emellertid retoriken att spela en central roll i samhället. Både offentliga och privata retorikskolor startade där eleverna bland annat studerade grammatik och ornamentation, identifierade troper samt ägnade sig åt högläsning (Holmgren Caicedo, 2009). Ornament och troper kallas idag stilfigurer och det finns fyra huvudtroper; metafor, metonymi, ironi och synekdoke<sup>4</sup> (Elmelund Kjeldsen, 2008). En trop är ett bildligt uttryck som förändrar ordets vanliga mening och framställer det som något annat (Hellspong, 2011). Troper ändrar således ordens eller hela texters betydelse med syftet att få läsaren att se saker på ett annorlunda sätt.

Hellspong (2001) beskriver att en metafor är ett bildligt uttryckssätt och ett exempel på en metafor är *Livet är en resa*. Livet är bokstavligt talat ingen resa men livet har, precis som en resa, både en början och ett slut. Hellspong (2011) menar att en metafor kan forma någons syn på något med hjälp av något annat. Metaforen fungerar då som ett övertalningsmedel. I följande citat används bilkörning, något som många känner till, för att göra något annat mer konkret: "De andra partierna ser hela tiden i backspeglarna. Men vi ser genom framrutan. [...]. Vem av oss löper störst risk att köra Sverige i diket tror ni?" (Hellspong, 2011, s. 136) Vidare på vägen genom tropernas värld beskriver Hellspong (2011) en metonymi som när ett ord används så att det skiftar betydelse till något mindre, större eller besläktat. Ett exempel på en metonymi är när man säger att Sverige möter England i fotboll. Vad som egentligen menas i det här fallet är att något besläktat med Sverige, nämligen det svenska damlandslaget. Den tredje tropen, ironi, är när det finns en skillnad mellan vad som sägs och vad som faktiskt menas (Hellspong, 2001). Ett exempel på ironi är när man säger "Vilket härligt väder!", när det spöregnar ute och man egentligen inte alls tycker om regnväder.

Skillnaden mellan en trop och ett ornament är att ett ornament inte ändrar ordets betydelse utan bara placerar ordet på ett speciellt sätt. Exempel på ornament är allitterat-

---

<sup>4</sup> Synekdoke tolkas ibland som en variant av metonymi och vi kommer därför att enbart använda oss av begreppet metonymi i vår uppsats.



ioner, ”en upprepning av samma ljud i början av ord” (sex laxar i en laxask), anaforer, en ”repetition av samma fras i början av två eller flera satser” (Du gamla, du fria, du fjällhöga nord. Du tysta, du glädjefrika sköna), och parallellismer vilket mer allmänt är ”en omtagning av samma konstruktion” (”Vi ska *leva med heder* och *dö med värdighet*”) (Hellspång, 2001, s. 105, vår understrykning). Vad gäller allitterationer så anspelar de på ljudet och tillför därför tal eller texter en poetisk detalj och gör dem mer målande. Anaforer fungerar som successiva förstärkare då varje upprepning ger frasen en ökad kraft (Hellspång, 2011).

Användandet av stilfigurer (troper och ornament) har kritiserats då det kan syfta till att förvränga och förmörka innehållet i ett tal eller i en text. Kritiker menar att stilfigurer därför inte hör hemma i det förnuftiga och rationella talet (Hellspång, 2011). Hellspång (2011) bemöter kritiken med att konstatera att även om det finns fog för den i den mån att stilfigurer inte bör överdrivas, så är stilfigurer även talets och textens naturliga sätt att ge liv åt uttryck. Om stilfigurerna rensas bort så försvinner även känslan och viljan, vilket direkt skulle motarbeta strävan att effektivt förmedla ett budskap (Hellspång, 2011).

I och med uppbyggandet av det romerska imperiet spred sig retoriken från antikens Grekland till antikens Rom (Holmgren Caicedo, 2009). Romarna anställde grekiska lärare för att utbilda sina söner i talandets konst vilket innebar att den romerska värtaligheten starkt influerades av den grekiska. Cicero (106-43 f.Kr.) var en av Roms främsta retoriker. Cicero författade flertalet verk, bland annat *De inventione* som har kommit att bli en av retorikens viktigaste läroböcker (Holmgren Caicedo, 2009). I detta verk behandlar han den av retorikens fem delar som kallas *inventio* – konsten att finna bevis eller uppfinna argument för sin tes (Holmgren Caicedo, 2009). För att uppfinna argument har talaren enligt Aristoteles tre retoriska medel – *ethos*, *pathos* och *logos* – till hands. De andra av retorikens delar är *dispositio*, *elocutio*, *memoria* och *actio*<sup>5</sup>. *Dispositio* beskrivs som konsten att ställa textens olika delar i rätt ordning och *elocutio* som konsten att variera och smycka språket med figurer samt finna en passande stil och språkform (Hellspång, 2011).

## DEN NYA RETORIKEN

I och med att den klassiska retoriken utformades för mer än 2000 år sedan kan man ställa sig frågan hur relevanta de antika begreppen är idag. Brummet (1991) menar att en direkt överföring av den klassiska retoriksynen på moderna fenomen kan liknas vid

---

<sup>5</sup> *Memoria* och *actio* är främst relevanta vid tal och vi kommer därför inte vidare gå in på dessa delar i vår studie.

en hund som går på två ben; det blir inte så bra, men man överraskas av att det är möjligt. Han menar vidare att den klassiska retoriken har efterlämnat vissa problematiska arvedelar. Bland annat uppfattningen att retorik är likställt traditionella tal och texter som är verbala, redogörande och tydligt går att skilja ut från andra yttranden. Problemet med denna föreställning om retorik är att det i dagens samhälle förbiser många dimensioner i vardagen som faktiskt är av retorisk natur, exempelvis ett samtal i vardagen eller ett avsnitt av Vem vet mest. Detta gäller framförallt om man uppfattar att retoriken som bred *persuasio*<sup>6</sup> (Elmelund Kjeldsen, 2006/2008).

Under 1900-talets mitt började en ny akademisk retorik att etableras. Denna ”nya retorik” fokuserade mindre på att lära människor att skriva och tala och mer på ”att forska i förutsättningarna för mänsklig kommunikation och i hur människor faktiskt kommunicerar med varandra.” (Elmelund Kjeldsen, 2006/2008, s. 55). Inom retoriken talas det om snäv och bred *persuasio*. Snäv *persuasio* är retorik som är ändamålsbestämd och/eller övertygande när det råder oenighet medan bred *persuasio* innefattar mer än så, nämligen retorik som inte är ändamålsbestämd eller övertygande i sträng mening men som ändå påverkar (Elmelund Kjeldsen, 2006/2008). Den traditionella uppfattningen är retoriken som snäv *persuasio* men bland annat Brummet (1991) och Foss (2009) har den bredare föreställningen. Foss definierar retoriken som ”the human use of symbols to communicate” (Foss, 2009, s. 4). Syftet med retorik är enligt henne att kommunicera och retorik kan exempelvis användas för att övertala eller inbjuda till förståelse. Även Elmelund Kjeldsen (2006/2008) menar att vi när vi studerar retorik inte bara ska se på vilken typ av text det är, utan även vilka syften texten uppfyller. Texter kan alltså ha andra syften än att övertala, som att undervisa, underhålla, engagera, skrämja, ena eller splittra.

Under de drygt 2000 år som passerat sedan den klassiska retoriken började utformas har samhället generellt och mediasamhället specifikt förändrats markant. Elmelund Kjeldsen (2006/2008) nämner ett antal drag som i hög grad karakteriserar dagens mediasamhälle. För det första är kommunikationen multimedial, vilket innebär att retorik förekommer i många olika medier till skillnad från de muntliga anföranden som skedde under antiken. När vi idag tar del av en nyhet kan vi exempelvis se om det på tv:n när vi äter frukost, vi kan höra om det på radion när vi åker till jobbet och slutligen kanske vi läser om det i tidningen på lunchrasten. För det andra har retoriken ofta inte någon tydlig avsändare. Ta till exempel en nyhetsartikel som är skriven av en viss författare. Är det författaren som är avsändaren? Eller redaktören? Kanske är det hela tidningen eller tidningens ägare? För det tredje är kommunikationen idag inte i samma utsträckning retoriskt ändamålsbestämd. Textens författare kan ha ett syfte med sin text som gör att

---

<sup>6</sup> Att likna vid engelskans persuade (övertyga).

de klassiska retoriska genrerna; rådstalet, rättstalet och festtalet, känns ansträngda eller påklistrate (Elmelund Kjeldsen, 2006/2008).

Trots att samhället i stort har förändrats markant under de dryga 2000 år som gått sedan Aristoteles och Cicero skrev ner sina tankar om retorik så kan vi inte helt avvisa den klassiska retoriken. Människans huvudsakliga sätt att argumentera har inte förändrats särskilt mycket sedan Aristoteles. ”Det som har ändrats sig är snarare de system vi använder för att hitta, organisera och uttrycka argument samt de normer vi använder för att bedöma och pröva deras giltighet ” (Elmelund Kjeldsen, 2006/2008, s. 70). Vi använder alltså än idag Aristoteles tre medel för att övertyga och vi smyckar våra texter med både troper och ornament.

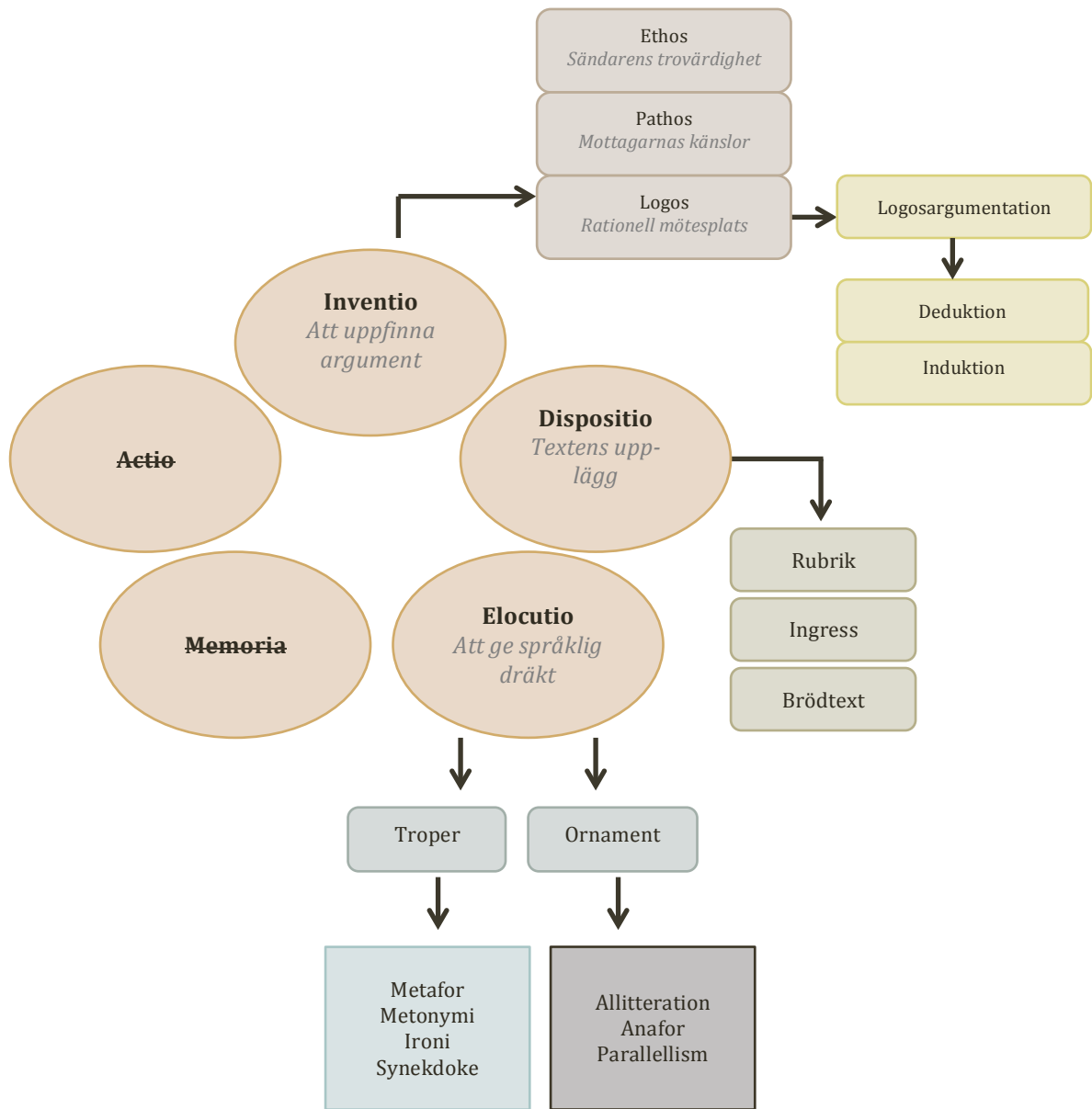
## **MEDIAESTETIKEN**

När det under antiken talades om hur ett tal ordnas, talets *dispositio*, så syftade man ofta till det klassiska rättstalet. Det klassiska rättstalet hade en specifik disposition som vi kanske inte ser i dagens rättssalar och som eventuellt inte passar andra typer av tal. Denna förutbestämda uppställning är emellertid något vi finner även i andra tal och texter. När det exempelvis kommer till en nyhetsartikels disposition så har de alltid en likadan grund. De består nämligen alltid av en rubrik, en ingress och en brödtext (Larsson S. , 2001).

Det finns ett antal olika typer av texter i en dagstidning, både faktatexter och åsiktstexter (Mediekompass, 2013). En nyhetsartikel är kanske den vanligaste typen av faktatext. Den består alltid minst av en rubrik, en ingress och en brödtext. Brödtexten är artikelns huvuddel och i den berättas om en nyhet, något som har hänt eller något som ska hända. I brödtexten ska läsaren få svar på frågor som när, var, hur, vad, vem och varför? (Larsson S. , 2001). Ingressen är artikelns början och den ska locka till läsning och fånga det viktigaste i texten. Ingressen fungerar ibland som en sammanfattning av brödtexten och ibland som en inledning till brödtexten. Rubriken är inte en del av artikeln utan sätts efter att artikeln är skriven. Artikelns författare kan ge förslag till rubrik men det är vanligast att redigeraren sätter rubriken (Larsson S. , 2001). Rubriker består ofta av slagkraftiga ord och ska, precis som ingressen, fånga läsarens uppmärksamhet och locka till läsning. Viktigt är emellertid att den gör detta utan att göra avkall sanningen (Kalin, reporter på Sydsvenska Dagbladet, personlig kommunikation, 11 april, 2013). Många tenderar att bara läsa rubrik, ingress och bildtext och dessa blir därför många läsares enda bild av nyheten (Persson, 1994).

En journalist ska alltid sträva efter att vara korrekt, saklig, noggrann med fakta och låta alla parter komma till tals i en nyhetsartikel (Mediekompass, 2013). Det är dock självklart att journalister inte kan vara helt objektiva och att deras förkunskaper och värderingar färgar deras texter (Kalin, personlig kommunikation, 11 april, 2013).

Journalisternas möjlighet att uttrycka tankar och idéer finner vi i åsiktstexterna. Det finns flertalet olika åsiktstexter såsom ledare, debattartikel, krönika och analys. Dags-tidningarna har olika namn på sina åsiktsartiklar och inte alla åsiktsartiklar är skrivna av journalister eller reflekterar journalisters åsikter. I ledaren är det exempelvis tidningen som uttrycker sin åsikt och i debattartiklar har exempelvis politiker, privatpersoner och företrädare för olika organisationer möjlighet att komma till tals (Mediekompass, 2013). Till skillnad från nyhetsartiklar så har åsiktsartiklar inte en förutbestämd disposition, utan de kan utformas helt efter författarens smak och tycke.



FIGUR 2. Sammanfattande struktur över den klassiska retorikens begreppsvärld anpassad för nyhetsartiklar.

## GRAMMATIKEN

Under antiken var det inte bara retorik som lärdes ut i skolorna utan även grammatik. Grammatik är regler för hur ord och tecken används på ett riktigt sätt (Larsson P. U., 2013). Nedan presenteras modalitet och transitivitet samt exempel på hur dessa kan användas av massmedia.

Modalitet betyder sändarens omdöme om skeendet och uttrycker sändarens samhörighetskänsla med påståendet (Winther Jørgensen & Phillips, 2000). En sändare kan exempelvis uttrycka sig på följande sätt om jorden: jorden *är* rund, jorden *är möjligtvis* rund eller jorden *är eventuellt* rund (Fairclough, 1992). När sändaren enbart använder verbet *är* uttrycker denne sig med faktisk modalitet, det vill säga utan någon som helst tvekan. Med hjälp av modalitetsuttryck såsom *eventuellt* och *möjligtvis* markerar sändaren sin attityd i sammanhanget. Lagerholm (1994) menar att: "Modala uttryck är alla uttryck som inte framställer satsinnehållets verklighetsstatus som bekräftad." (s. 223). När sändaren använder sig av modalitetsuttryck så finns det en reservation om sanningshalten och för att satsinnehållet inte är ett riktigt faktum. Winther Jørgensen & Phillips (2000) konstaterar att massmedia har en benägenhet att uttrycka tolkningar som fakta, exempelvis genom att skriva eller säga "den är farlig" istället för "vi anser att den är farlig" (s. 88). De menar vidare att genom att uttrycka tolkningar som fakta så både främjas och speglas medias auktoritet.

Modalitet kallas också icke-fakticitet. Enligt Ledin (1995) används icke-faktiska yttranden för att beskriva en situation som inte är faktisk eller verklig medan fakticitet används för att framställa nyhetstexter som sanna beskrivningar av verkligheten. Bland annat Swahn (2008) undersökte huruvida dagstidningar har ett faktiskt eller halvfaktiskt innehåll. Detta gjorde Swahn genom att mäta frekvensen av fakticitet och icke-fakticitet i 478 artiklar publicerade i Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet under 2004-2006. Swahns slutsats var att dagstidningar har ett halvfaktiskt innehåll, det vill säga att de tenderar att använda sig av modalitetsmarkörer. Detta innebär att innehålllets sanningshalt är mindre säker och att sändarens röst lyser igenom i nyhetsartiklarna. I Swahns undersökning togs inte hänsyn till om händelserna inträffat i verkligheten. Huruvida tidningarna talade sanning eller inte låg alltså utanför analysen.

Transitivitet innebär hur händelser förenas, eller inte förenas, med subjekt och objekt (Winther Jørgensen & Phillips, 2000). En rubrik kan exempelvis lyda: "50 lärare avskedades" eller "Kommunen avskedade 50 lärare". I det första fallet utelämnas agenten, den som utför handlingen, vilket leder till att ingen tydligt ställs till svars och avskedandet uppfattas mer som ett naturligt fenomen (Winther Jørgensen & Phillips, 2000). Ett tredje sätt att uttrycka det på är: "Det var många avskedanden på skolan". Agenten utelämnas och ett substantiv ersätter ett verb (avskedanden ersätter i det är fallet avskedades). Detta kallas nominalisering och understryker effekterna snarare än händelsen (Winther Jørgensen & Phillips, 1999/2000).

## METOD

### VAL AV UNDERSÖKNINGSOBJEKT

Vi valde en redovisningsskandal som undersökningsobjekt då revisorsprofessionen vid en sådan får mycket medieutrymme. Valet föll på HQ Bank. HQ Bank-skandalen är aktuell eftersom den uppdagades under 2010 och det rapporterades en hel del om den under 2011 och den är passande då det i samband med den rapporterades förhållandevis mycket om revisorn. Att den är avslutad gör dessutom att läsaren kan läsa vår studie med skandalens konsekvenser i bakhuvudet. Vi är medvetna om att vi har valt att undersöka medias bild av revisorsprofessionen i en kontext som kan anses allt annat än neutral. Detta är emellertid i princip den enda kontext i vilken allmänheten blir varse om professionen, i och med medias annars så svala intresse för revisorerna.

### FORSKNINGSSTRATEGI

Vår forskningsstrategi tog sin utgångspunkt i socialkonstruktivismen. Socialkonstruktivister har en kritisk inställning till kunskap som tas för given, så kallad självklar kunskap (Winther Jørgensen & Phillips, 1999/2000). Kunskapen som vi har om världen är inte en objektiv sanning utan den beror på oss och vår föreställning om världen samt var vi befinner oss i den i form av tid och rum (Burr, 2003). Burr menar vidare att vi inte kan avslöja det sanna och naturliga om världen genom observationer.

Eftersom socialkonstruktivisterna inte ser på forskning som en avspegling av verkligheten är även forskarens roll sådan att den skapar verkligheten samtidigt som den avbildar den (Winther Jørgensen & Phillips, 1999/2000). Vår studie kom således inte att avspegla verkligheten utan snarare, precis som media, kom den att förmedla en bild av den. Kritiker menar att socialkonstruktivistisk vetenskap är oanvändbar just eftersom den bara är en historia bland många andra om verkligheten och eftersom den inte kan ge uttryck för vad som är bra och dåligt. Detta då ett sådant ställningstagande bara skulle spegla forskarens egen världsuppfattning och på så vis inte vara användbart (Winther Jørgensen & Phillips, 1999/2000). All forskning behöver emellertid inte nödvändigtvis handla om att få fram en sanning i termer av rätt eller fel.

Men vilken rätt har man att bidra med ett nytt och kritiskt perspektiv, kan man undra. Som socialkonstruktivist har man inte den rätt som innehavet av sanning ger. Men man har den rätt som alla människor principiellt har att intervensera i den demokratiska debatten för att främja sina egna övertygelser om ett bättre samhälle.

(Winther Jørgensen & Phillips, 1999/2000, s. 154.)

Enligt socialkonstruktivismen konstruerar språket den sociala världen, vilket gör det intressant att studera och analysera språk och texter. Då syftet med vår uppsats var att i samband med en redovisningsskandal undersöka vilken bild media förmedlade av revisorsprofessionen samt hur de retoriskt och språkligt framställde denna bild, valde vi att använda oss av en kvalitativ ansats. Vi gjorde en retorisk textanalys som dels fokuserade på innehållet i texterna och dels fokuserade på hur texterna retoriskt var uppbyggda. Enligt Lindqvist Grinde (2008) syftar en retorisk analys till att besvara vilka strategier som används för att påverka mottagaren.

Studien innehåller, utöver den kvalitativa undersökningen, en förstudie av kvantitativ karaktär. Förstudien fungerade främst som ett underlag till den kvalitativa urvalet. Via den utrönade vi vilka artiklar som i huvudsak handlade om revisorn och som på så vis kom att bli relevanta för den retoriska textanalysen. Med den ämnade vi därutöver ge läsaren ett bättre sammanhang och en mer nyanserad bild av medias rapportering om HQ-skandalen. Den kvantitativa förstudiens tonvikt låg följaktligen först och främst i att identifiera vårt kvalitativa urval och därefter i att presentera materialet.

### **UNDERSÖKNINGSDESIGN**

Vi valde att göra en dokumentstudie. Den vida definitionen av begreppet media innebär att vi var tvungna att avgränsa vår studie och det gjorde vi genom att endast studera dagspress. En anledning till att studera dagspress var att studier av media har visat att vi tar till oss mer information från nyhetstidningar än från tv-sändningar (Robinson & Levy, 1986; Robinson & Levy, 1996). En annan var att tidningsartiklar är mer lättillgängliga (via databaser) än tv-program, vilka omgärdas av upphovsrättsliga hinder. För att genomföra dokumentstudien utformade vi två analysmodeller, en till den kvantitativa förstudien och en till den kvalitativa textanalysen (se bilaga 1 och 2).

#### **Kvantitativ analysmodell**

Med vår kvantitativa förstudie fastställde vi vilka artiklar som i huvudsak handlade om revisorn och på så vis identifierades urvalet till vår kvalitativa analys. Att ge läsaren en helhetsbild av medias rapportering om revisorn i HQ-skandalen ansåg vi viktigt och med förstudien kunde vi sammanställa och presentera en större mängd artiklar än vad som hade varit möjligt med enbart en kvalitativ analys. Vi utgick från en analysmodell (se bilaga 1) och försökte att göra denna så tydlig som möjligt för att i studien öka det som Bryman och Bell (2011) benämner som reliabilitet. Då vår studie endast skulle komma att bli en pusselbit i mediebildens av revisorn såg vi reliabilitet som en förutsätt-



ning för att forskare efter oss ska kunna tillfoga fler pusselbitar till mediebilden av revisorn.

En del av frågorna i analysmodellen utformades för att skapa en övergripande bild av rapporteringen om HQ Bank-skandalen, exempelvis: I vilken tidning artikeln publicerades (I) samt vilket datum den publicerades (II). Dessa kategoriseringar var snarare ett sätt att sortera materialet än att analysera det. Andra frågor utformades för att skapa en övergripande bild av rapporteringen om revisorn. Exempelvis om revisorn nämndes i rubrik och/eller ingress (III) samt hur mycket revisorn behandlades i artikeln (IV).

Den mest subjektiva frågan i den kvantitativa förstudien var hur mycket revisorn behandlades i artikeln (IV). Till en början ämnade vi kategorisera artiklarna genom att bara räkna *antalet* ord som berörde revisorn (revisorsord<sup>7</sup>) och sätta en gräns på 15 ord för att artikeln skulle kategoriseras som "handlar i huvudsak om revisorn". Efter att ha läst igenom artiklarna insåg vi emellertid att långa artiklar som egentligen inte handlade om revisorn då inkluderades och korta artiklar som var mer lämpliga för vår studie, exkluderades. Vi hanterade problemet genom att välja både *andelen* revisorsord och *antalet* revisorsord.

De krav som ställdes för att en artikel skulle kategoriseras som "handlar till viss del om revisorn" var att *antalet* revisorsord skulle överstiga 1 och *andelen* revisorsord skulle understiga fyra procent av textens totala antal ord. De krav som ställdes för att en artikel skulle kategoriseras som "handlar i huvudsak om revisorn" var att revisorn skulle nämnas i rubriken samt att *andelen* revisorsord skulle uppgå till minst fyra procent av artikelns totala antal ord. Fyraprocentgränsen var en konstruktion som föreföll rimlig då den inkluderade de artiklar som vi vid räknandet av *antalet* revisorsord upplevde föll bort. Med fyraprocentgränsen exkluderades även de långa artiklarna som egentligen inte handlade om revisorn, då mängden revisorsord inte längre var så stor när den sattes i relation till artikelns totala antal ord. Efter att vi dessutom läst igenom alla artiklar ansåg vi våra regler lämpliga. För att räkna artiklarnas totala antal ord<sup>8</sup> använde vi oss av Words ordräkningsfunktion. Antalet totala ord kan felas med 1-10 då Word bland annat räknade bindestreck som ord. När vi räknade ut *andelen* revisorsord avrundade vi alla procentenheter till en decimal.

---

<sup>7</sup> Revisorsord är exempelvis: revisorn, revision, revisionskostnad, reviderad, KPMG, Johan Dyrefors (huvudansvarig revisor för HQ Bank och anställd på KPMG), revisionsbyrå. Alla ord gäller oavsett singular, plural, bestämd eller obestämd form. Se bilaga 4 för komplett lista över alla revisorsord.

<sup>8</sup> Bildtexter och notiser inkluderades inte i artikelns totala antal ord.

Slutligen, beroende på huruvida revisorn berördes i artikeln eller inte, formulerade vi tre följdfrågor: artikelns brukstextgenre (V) om artikeln var skriven av en journalist eller någon annan (VI) samt vem som kom till tals i artikeln (VII). De tre sista frågorna inkluderades för att kunna dra slutsatser om det generella framställandet av revisorn, exempelvis om revisorn kom till tals när denne nämndes. Med att komma till tals menar vi om revisorn<sup>9</sup> i fråga faktiskt fick uttala sig i artikeln. Alltså räknas det inte som att komma till tals när författaren återger något som revisorn har sagt vid ett tidigare tillfälle.

Gällande frågan om brukstextgenre växte kategorierna fram parallellt med insamlingen av empiri, då det var svårt att på förhand veta vilka olika typer av artiklar det fanns. Kategorierna kom att bestå av de klassifikationer som tidningarna själva valt att använda, exempelvis Analys, Perspektiv och Debatt. För att vara konsekventa valde vi att klassificera de artiklar som inte uttryckligen klassificerades av tidningarna, som nyhetsartiklar.

### Kvalitativ analysmodell

Den kvalitativa analysmodellen applicerades på alla de artiklar som i den kvantitativa förstudien kategoriserades som "handlar i huvudsak om revisorn". I syfte att öka förståelsen för analysen väljer vi, i detta kapitel, att motivera vår analysmodell. För att öka studiens reliabilitet bifogas även analysmodellen (se bilaga 2). Syftet med vår uppsats var att i samband med en redovisningsskandal undersöka vilken bild media förmedlade av revisorsprofessionen samt hur de retoriskt och språkligt framställde denna bild. För att tydliggöra hur vår kvalitativa analysmodell hjälpte oss uppnå vårt syfte presenterar vi inledningsvis medias kommunikationsprocess.



FIGUR 3. Medias kommunikationsprocess. Inspirerad av Hadenius & Weibull (2005, s. 12).

Figur 3 visar att sändaren har ett budskap som denne "ger en språklig dräkt" (meddelandet) och sedan sprider via en kanal (Hadenius & Weibull, 2005, s. 13). Sändaren, meddelandet och kanalen är de delar av kommunikationsprocessen som vår analysmodell omfattar och utifrån den undersökte vi *hur* media förmedlade en bild av revisorn.

<sup>9</sup> Med "revisorn" i den här frågan avses Johan Dyrefors eller annan befattningshavare vid KPMG.

Att enbart studera *hur* något framställs genom att retoriskt analysera sändaren, meddelandet och kanalen, är att bara gå halva vägen genom kommunikationsprocessen. Att därutöver studera vilken bild som meddelandet leder fram till – alltså hur meddelandet genom den språkliga dräkten uppfattas på ett visst sätt – gör analysen mer komplett. Vi ämnade därför även fastställa vilken bild som faktiskt konstruerades. Med det inte sagt att vi studerade hur mottagarna uppfattade artiklarna. Bilden kom istället att utgå från oss och baserades på hur vi tolkade det retoriska och språkliga budskapet i artiklarna. Vi är medvetna om att denna konstruerade bild är individuell eftersom den information som vi tillgodogör oss genom media är tolkningar av hur vi uppfattar det budskap som sprids (Hadenius & Weibull, 2005). Dessa tolkningar kan variera från person till person och situation till situation. Den slutsats gällande medias *bild* av revisorsprofessionen som vi kommer fram till kommer därför att utgå ifrån oss själva och *vår* tolkning.

I utvecklandet av vår analysmodell hämtade vi mycket inspiration från Hellspong (2001) och den klassiska retoriken. Hellspong (2001) presenterar flertalet frågor som bör undersökas vid en retorisk textanalys. Vi valde i vår analysmodell att använda vissa av hans frågor i sin ursprungliga formulering medan andra omformulerades eller utelämnades. Utformandet av frågorna och dispositionen växte fram parallellt med analysen av de första artiklarna. Detta eftersom vår initiala modell öppnade för frågetecken både då den utelämnade viss information och upprepade annan.

Inledningsvis specificerade vi för varje artikel vilken brukstextgenre de tillhörde. Vi valde att hänföra artiklarna till brukstextgenre istället för att specificera retorisk genre, då det enligt Elmelund Kjeldsen (2006/2008) idag kan kännas påtvingat. Därefter inkluderade vi frågor gällande texternas syften eller huvudteser. Något vi tidigt upptäckte var emellertid att det är svårt att hitta en konkret tes i en nyhetsartikel eftersom dessa artiklar ofta inte öppet argumenterar för eller emot något. Därför kom den delen som i analysmodellen kallas textens syfte endast att användas när det visade sig att artikeln tillhörde en annan brukstextgenre än nyhetsartiklar.

De två huvuddelarna i analysen utgick från två av den klassiska retorikens fem stadier i processen att utarbeta en text; *inventio* (att uppfinna argument) och *elocutio* (att ge språklig dräkt). *Actio* och *memoria* förbinds i första hand med tal och valdes därför bort direkt. *Dispositio*, i klassisk bemärkelse, valdes bort efter analysen av de första artiklarna. Vad gäller nyhetsartiklar var en analys av textens uppbyggnad ointressant eftersom alla nyhetsartiklars uppbyggnad i princip är densamma: de består nämligen alltid av en rubrik, ingress och brödtext. En analys gjordes därför istället av dessa tre beståndsdelar.

Det största arbetet med *inventio* var att formulera frågor gällande ethos, pathos och logos, vilka enligt Aristoteles är de verktyg som sändaren har att använda sig av för att övertyga (Holmgren Caicedo, 2009). En stor del av inspirationen till att inkludera ethos, pathos och logos var studien av Smith et al. (2010) gällande medias rapportering om mark-to-market accounting i samband med finanskrisen 2008.

Elocutio utformades för att kunna undersöka textens språkliga stil och användandet av olika stilfigurer. Anledningen till att vi ville hitta just språkliga detaljer var för att det starkt kan prägla hur en text uppfattas och kan vara effektiva instrument för att påverka läsarna (Hellspång, 2011). Vi valde att under denna rubrik även inkludera två aspekter som snarare är grammatiska än retoriska, nämligen: transitivitet och modalitet. Dessa upplevde vi bidrog till att hitta just språkliga detaljer, framförallt i rubriker och ingresser.

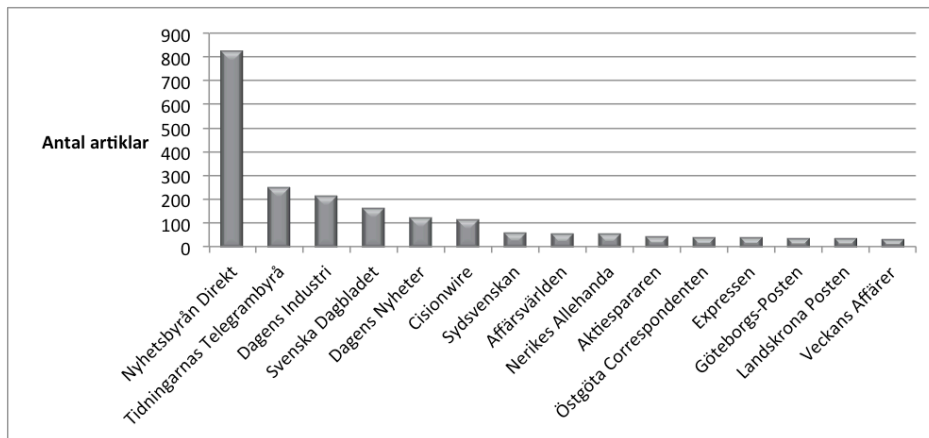
## FORSKNINGSPROCESS

### Insamling och bearbetning av kvantitativ data

För att avgöra vilka dagstidningar vi skulle använda oss av gjorde vi en pilotundersökning. Avsikten var att få en uppfattning om vilka dagstidningar som skrev mest om HQ Bank-skandalen och som följaktligen innehöll mest analysmaterial. För att få tillgång till artiklarna använde vi oss av Retriever Research, en artikeldatabas som omfattar all svensk dagspress och tillgängliggör alla artiklar digitalt. Vi valde sökordet "hq bank" för att alla artiklar som på något sätt behandlade företaget skulle inkluderas. Genom att enbart använda sökordet "hq bank" ansåg vi att risken för att missa artiklar i sökningen var mindre än om vi hade använt sökordet "hq bank" i kombination med exempelvis "revisorn". Vi avgränsade initialt sökperioden till 2010, vilket var året då skandalen bröt ut. Resultatet av vår sökning visade att Svenska Dagbladet (SvD), Dagens Nyheter (DN) och Dagens Industri (DI) var de tidningar som i störst utsträckning rapporterade om skandalen (se figur 4). Dessa är alla stora, rikstäckande tidningar som utkommer dagligen.<sup>10</sup> För att granska medias rapportering om revisorn i en redovisningsskandal ansåg vi det lämpligt att välja just stora, rikstäckande tidningar som innefattade mycket material om skandalen. Detta då vi antog att sådana tidningar även skulle innefatta förhållandevis mycket material om revisorn. Vi valde således att använda oss av SvD, DN och DI.

---

<sup>10</sup> Med undantag för DI som inte utkommer på söndagar.



FIGUR 4. De 15 tidningar och nyhetsbyråer som rapporterade mest om HQ Bank år 2010.

Vår pilotstudie visade att september månad 2010 var den mest nyhetsintensiva tidsperioden gällande skandalen då den gav 257 träffar för SvD, DN och DI. Detta verkar logiskt eftersom september var månaden direkt efter skandalens uppdagande, det vill säga indragandet av HQ:s banktillstånd den 28 augusti. Vi valde därför att analysera medierapporteringen om HQ Bank under perioden 28 augusti till den 30 september 2010. Denna tidsperiod kommer vi härnäst att referera till som september månad. Av de 257 träffar som vi fick var vi tvungna att undersöka vilka som hänvisade till artiklar och vilka som hänvisade till notiser, förstasidor och bildtexter. Efter att ha gått igenom alla träffar för de tre tidningarna konstaterade vi att 189 av dem var artiklar. Restande 68 träffar rensades bort då de var hänvisningar till just notiser, förstasidor och bildtexter. Anledningen till att notiser gallrades bort var att de inte innehåller något intressant analysmaterial rent språkmässigt. Beslutet att inte inkludera eventuella texter på förstasidorna grundade sig på att de ofta påminde om artikelns rubrik vilken vi redan avsåg att analysera. Att inte inkludera bildtexterna kändes för oss naturligt eftersom vi i vår studie valde att inte analysera bilderna till artiklarna. De 189 artiklar som återstod kom alltså att utgöra empirin i vår kvantitativa förstudie. Artiklarna lästes och kodades alla utifrån den kvantitativa analysmodellen. För att kunna upprepa vår sökprocedur i insamlingen av den kvantitativa datan hänvisar vi till bilaga 3 där proceduren beskrivs steg för steg.

Genom den kvantitativa analysmodellen kategoriserades texterna i de brukstextgenrer som tidningarna själva hade benämnt de som. I sammanställningen och i bearbetningen av data kom sedan dessa kategorier att slås samman för att bilda genrerna "åsiktstexter" respektive "faktatexter". Alla nyhetsartiklar bildade genren "faktatexter" medan övriga kom att tillhöra kategorin "åsiktstexter". Anledningen till att analysera kategorise-

rades till åsiktstexter i vår studie var att vi ansåg de så pass värderande att de inte kunde räknas som faktatexter. Vad gäller vem som kommer till tals i artiklarna valde vi i sammanställningen av data att inte räkna Revisorsnämnden som ett ethos för revisorsprofessionen. Detta då det i sammanhanget är Revisorsnämnden som har till uppgift att granska just revisorerna.

### **Insamling och bearbetning av kvalitativ data**

Genom vår kvantitativa förstudie fann vi att 15 artiklar behandlade revisorn till stor del. Av dessa femton var tre stycken från DN, två stycken från DI och hela tio stycken från SvD. Vi valde att inkludera alla 15 artiklar i vår kvalitativa analys vilket innebar att SvD:s artiklar blev överrepresenterade och kom på så vis att ha ett större inflytande på vårt resultat. Detta var enligt oss inget problem då vi valde att se till den sammantagna bilden av revisorn och bortse från hur mycket eller lite de olika tidningarna påverkade denna. Om vi hade valt att ta hänsyn till de olika tidningarnas påverkan på mediebilden av revisorn så hade vi även behövt undersöka bland annat hur många läsare och vilken status tidningarna har. Genom att välja alla artiklar behövde vi inte heller aktivt välja bort några utan kunde utgå från just de 15 artiklar som vi i den kvantitativa analysen hade kommit fram till innehöll mest analysmaterial i form av att innehållet fokuserade på revisorn.

## HQ - HIGH QUALITY?

År 1990 bildades Hagströmer & Qviberg Fondkommission. H:et står för Sven Hagströmer och Q:et för Mats Qviberg - ett i media mycket omtalat finanspar. Bolaget börsnoterades 1992 och kom då att delas upp: H&Q AB blev moderbolag och H&Q Fondkommission blev dotterbolag (Neurath, 2011). Neurath beskriver vidare att H&Q Fondkommission 2006 gavs tillstånd att bedriva bankverksamhet. Ett tillstånd som de knappt tio år senare, på Finansinspektionens (FI) begäran, skulle komma att förlora. I samband med att bolaget fick banktillståndet bytte det namn till HQ Bank. För att underlätta läsandet av vår analys följer nedan en kort redogörelse för HQ Bank-skandalen.

Fredagen den 27 augusti 2010 fick styrelsen i HQ Bank FI:s besked att deras banktillstånd omedelbart skulle dras in (Neurath, 2011). Anledningarna var många. I FI:s beslut kunde bland annat läsas att HQ:s tradingportfölj hade varit kraftigt övervärderad under en längre tid (med 632 miljoner kronor<sup>11</sup>) och att felaktig finansiell ställning således hade visats. Övervärderingen berodde enligt FI på att HQ använde sig av en teoretisk värderingsmodell på sin tradingportfölj istället för marknadsmässigt värde. I maj 2010 påstås övervärderingen ha varit så hög som 800 miljoner kronor (Neurath, 2011). HQ Bank hade dessutom brutit mot både redovisnings- och kapitaltäckningsregler och riskhanteringen hade varit bristande (Aktietorget, 2011). HQ är den enda bank i Sverige som har förlorat sitt banktillstånd i modern tid bortsett från Carnegie (vilken i slutändan räddades av staten). Lustigt nog var det just Carnegie som, ungefär en vecka efter indragandet av banktillståndet, köpte HQ. Fusionen mellan Carnegie och HQ var en stor anledning till att skandalen inte värre kom att drabba bankens kunder och anställda (Neurath, 2011).

Vid en extra bolagsstämma i slutet av september tillsattes en ny styrelse, vars enda uppgift var att tillsammans med advokatfirman Roschier försöka återvinna förluster (Neurath, 2011). Efter en utredning stämde den gamla styrelsen i H&Q AB och KPMG (HQ Bank:s revisionsbyrå) på sammanlagt på 2,7 miljarder kronor för att ha "orsakat bolaget skada genom fel och försummelse vid fullgörandet av sitt uppdrag under 2007, 2008, 2009 och fram till 28 september 2010" (Utredning av Roschier genom Neurath, 2011). Av dessa 2,7 miljarder var 330 miljoner utbetalda utdelningar som var olagliga då banken vid tillfället saknade kapital. Förutom stämningen inledde Ekobrottsmyndighetens en förundersökning om grovt bokföringsbrott och svindleri. I september 2012 friades en del av moderbolagets styrelsemedlemmar från misstankar (Neurath, 2012).

---

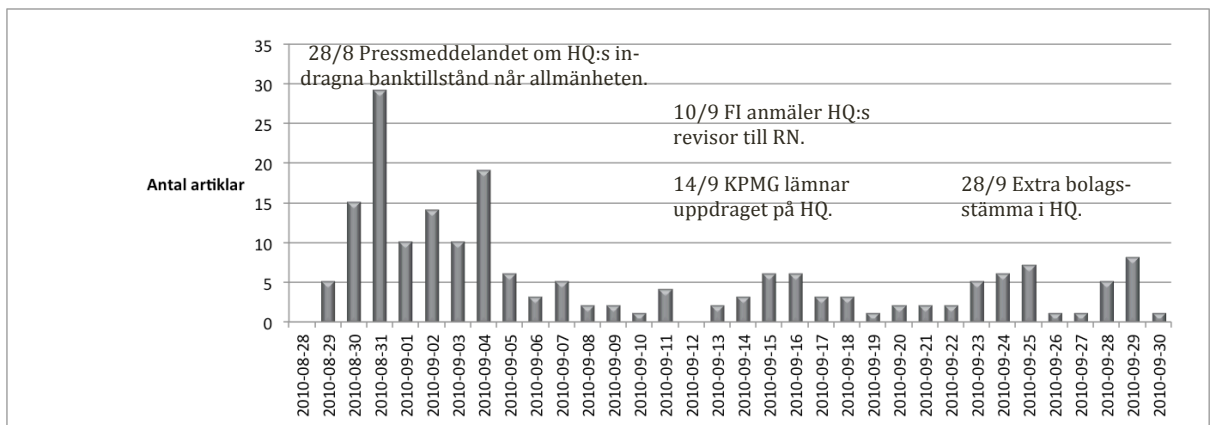
<sup>11</sup> FI:s uträkning av tradingportföljens övervärdering vid utgången av 2009 (Aktietorget, 2011).

Den 10 september 2010 inkom en anmälan från FI till Revisorsnämnden gällande inledandet av en disciplinundersökning mot bankens revisor Johan Dyrefors (KPMG). Revisorn överöstes av kritik från medier som myndigheter. I Revisorsnämndens beslut, som kom drygt ett år senare, gavs revisorn en erinran för *bristande dokumentation*, då han i denna åsidosatt god revisions sed (TT, 2011). Erinran är den mildaste formen av disciplinåtgärd. *Revisionsinsatsen* kritiserades inte i utlåtandet (TT, 2011).



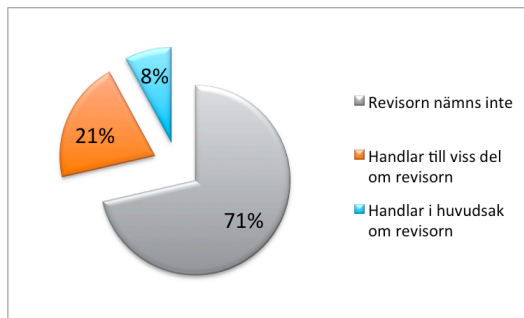
## FÖRSTUDIE

Inledningsvis ämnar vi ge läsaren en helhetsbild gällande hur rapporteringen kring skandalen såg ut under september månad 2010. Figur 5 är baserad på hela vårt urval, 189 artiklar, och visar hur nyhetsrapporteringen var fördelad över månaden. I figuren går att utläsa att nyhetsrapporteringen var väldigt intensiv strax efter det att Finansinspektionen drog in HQ:s banktillstånd och att den sedan ebbade ut allt eftersom. En del intensivare perioder i nyhetsrapporteringen går att hänföra till vissa specifika händelser (se figur 5). Fördelningen av artiklar mellan Dagens Industri, Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet var relativt jämn då DI stod för 40 procent av rapporteringen och DN och SvD för 30 procent vardera.



FIGUR 5. Nyhetsrapporteringen i september 2010.

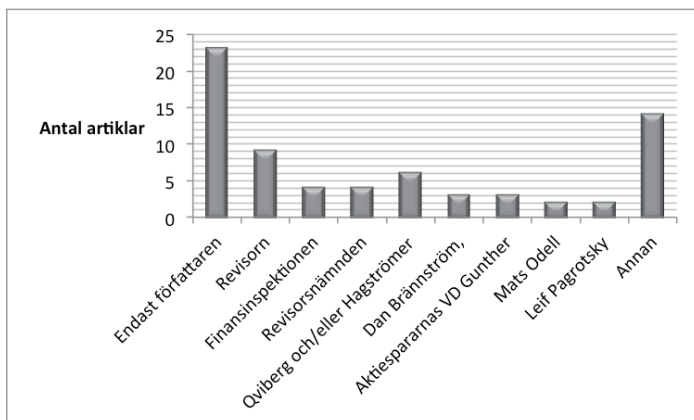
Figur 6 redogör för huruvida revisorn berörs i de 189 artiklarna eller inte, samt i vilken utsträckning. Hur artiklarna har ordnats i de olika kategorierna går att läsa under rubriken Kvantitativ analysmodell. 29 procent av artiklarna berör revisorn på något sätt medan 71 procent inte gör det. Det är alltså nära på en tredjedel av nyhetsrapporteringen kring skandalen som involverar revisorn på något vis.



FIGUR 6. Andelen artiklar som berör revisorn.

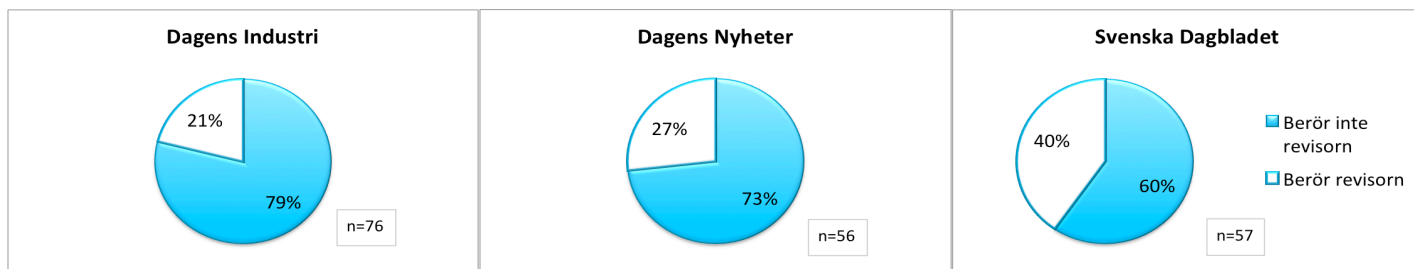
Antalet artiklar som på något sätt berör revisorn, av det totala urvalet på 189 stycken, är sammanlagt 54 stycken (29 procent). Av dessa 54 artiklar är 30 procent åsiktstexter och 70 procent faktatexter. Vissa åsiktsartiklar, i det här fallet tre stycken, är inte skrivna av journalister. I vårt urval är dessa tre åsiktsartiklar debattartiklar varav en är skriven av revisorsprofessionen genom FAR:s generalsekreterare Dan Brännström. Att endast tre av åsiktstexterna är skrivna av andra än journalister är intressant med tanke på att skandalen kunde tänkas vara ett ypperligt tillfälle för revisorsprofessionen att uttala sig i debatten. Emellertid är det fortfarande media som väljer vad de vill publicera och inte publicera – de artiklar som professionen eventuellt skrev men som aldrig publicerades förblir för oss okända.

I figur 7 framgår vilka aktörer som kommer till tals i artiklarna i de 54 artiklar som berör revisorn. Figuren visar att revisorn och Dan Brännström, vilka representerar revisorsprofessionen, förekommer ett antal gånger. Även politiker som Mats Odell i egenskap av finansmarknadsminister och Leif Pagrotsky, vice ordförande i riksbanksfullmäktige, har getts utrymme att uttala sig. Många gånger är det endast journalisten själv som kommer till tals i artiklarna. Kanske beror det på att 30 procent av artiklarna är åsiktstexter i vilka inga andra än journalisterna själva tenderar att komma till tals. Observera att denna figur bygger på en flervalsfråga och att flertalet aktörer kan ha uttalat sig i samma artikel.



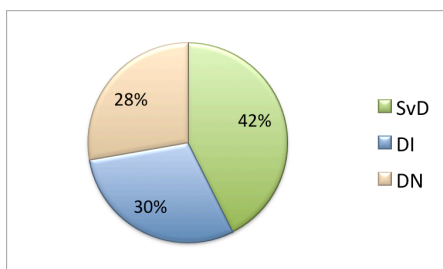
FIGUR 7. Aktörer som kommer till tals i artiklarna som berör revisorn.

De tre tidningarna, DI, DN och SvD, har rapporterat olika mycket om revisorn. I figur 8 ställer vi tidningarnas totala rapportering om *skandalen* mot hur mycket av denna rapportering som på något sätt berör *revisorn*. Av DI:s totala rapportering om skandalen under september behandlar 21 procent av artiklarna revisorn, samma siffra är för DN 27 procent och för SvD så hög som 40 procent. SvD sticker alltså ut genom att en relativt stor del av deras totala rapportering om skandalen på något sätt berör revisorn.



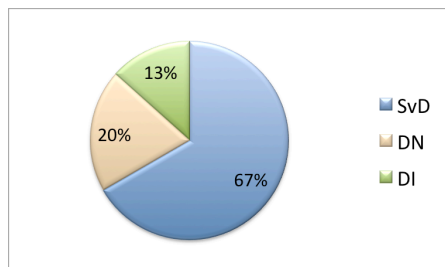
FIGUR 8. Andelen artiklar som berör revisorn per tidning.

För att konstatera hur stor andel respektive tidning står för i den totala rapporteringen om revisorn utgår vi i figur 9 från de 54 artiklar som på något sätt berör revisorn och ställer dem mot respektive tidnings rapportering om revisorn. Figur 9 visar att SvD dominerar även den totala, sammanlagda rapporteringen om revisorn.



FIGUR 9. Respektive tidnings andel i den totala rapporteringen som berör revisorn.

Figur 10 utgår endast från de artiklar som i huvudsak berör revisorn, 15 stycken (8 procent), och ställer dessa mot respektive tidnings rapportering av artiklar som i huvudsak handlar om revisorn. Figur 10 visar alltså hur stor andel respektive tidning står för vad gäller de artiklar som i huvudsak handlar om revisorn och visar att SvD publicerade mer artiklar som i huvudsak berör revisorn än de andra två tidningarna.



FIGUR 10. Respektive tidnings andel i de artiklar som i huvudsak handlar om revisorn.

De 15 artiklar som genom förstudien har identifierats som att i huvudsak beröra revisorn utgör urvalet för vår kvalitativa analys. Hela 10 stycken av dessa är från Svenska Dagbladet. Vi anser att det kan finnas en redaktionell anledning till att SvD rapporterar så pass mycket mer om revisorn än Dagens Industri och Dagens Nyheter. Med redaktionell avser vi de olika tidningarnas journalister och deras bakgrund samt de olika tidningarnas inriktningar. Vi kommer därför att inleda vår kvalitativa analys med att presentera sändarna som ligger bakom artiklarna.

## EN ANALYS AV REVISORN I MEDIA

### SÄNDARNA

Inledningsvis vill vi informera läsarna om att vi har funnit det svårt att hitta information om journalisterna och deras bakgrund. Personliga mail har skickats ut till alla berörda journalister med en förfrågan om kort bakgrundsinformation. Ingen av journalisterna på DN besvarade dessa mail och vi hämtade därför, i den mån det fanns, information om dem från internet. Inte heller journalisterna på DI besvarade mailen och då vi inte fann någon information om dem på internet så uteblir presentationerna.

Tre journalister på SvD Näringslivs redaktion representerar sändarna för de SvD-artiklar som ingår i vårt kvalitativa urval: Carolina Neurath, Jan Almgren och Jacob Bursell. Carolina Neurath är troligen mest känd för sin kritikerrosade bok *Den stora bankhärvan* från 2011 som handlar om just HQ Banks fall. Neurath är ekonomijournalist och har tidigare arbetat som redaktör på placera.nu. och som reporter på Dagens Industri (Norstedts, 2013). Hon har fått ett antal utmärkelser, bland annat var hon medpristagare till Årets Guldspade 2010 för sin granskning av revisionsbranschen. En granskning som tog sin start i och med HQ Bank-härvan (Efendic', 2011). År 2012 var hon även medpristagare till Stora Journalistpriset för "Räntekartan" och utsågs till Sveriges bästa ekonomijournalist av PR-byrån Hallvarson & Halvarsson (Norstedts, 2013). Flertalet av hennes utmärkelser är relaterade till HQ Bank-skandalen.

Jacob Bursell och Jan Almgren skriver till oss i personliga mail den 29 april 2013 lite om sina bakgrunder. Bursell har en magisterexamen i Statsvetenskap från Uppsala Universitet och har tidigare arbetat som ekonomireporter på E24. Sedan 2010 har han arbetat som ekonomireporter på SvD och han vann tillsammans med Carolina Neurath Guldspaden 2010. Jan Almgren har en examen från Journalisthögskolan i Göteborg och en kandidatexamen i filosofi från Stockholms universitet. Almgren var medpristagare i Stora Journalistpriset 2012 för "Räntekartan" och fick även Guldspaden 2011 för "Invest Sweden". Han arbetade tidigare som frilansjournalist på Finanstidningen.

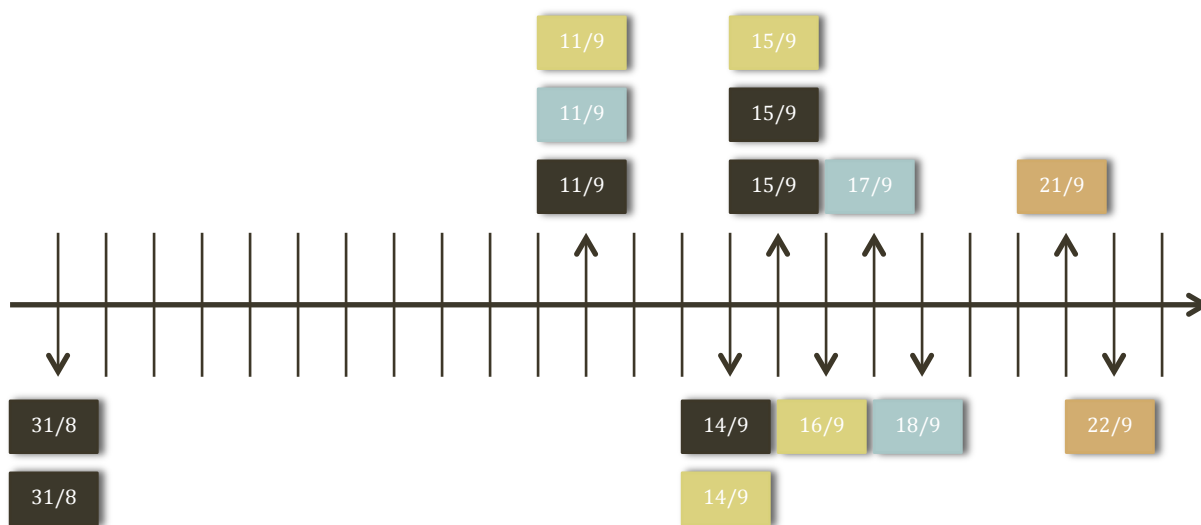
På DN:s redaktion är de aktuella författarna i denna studie Thorbjörn Spängs, Bosse Andersson och Patricia Hedelius. Om Thorbjörn Spängs går på Wikipedia (2013) att läsa att han tidigare har arbetat på Sveriges Radios ekoredaktion och även som reporter i SVT aktuellt A-ekonomi samt att han vann Stora journalistpriset och Stora Ekopriset 1987 för att ha avslöjat Bofors-affären. Om kollegan Bosse Andersson går att läsa att han tidigare varit redaktör för DN-debatt, samt att han är en av grundarna av "Föreningen Grävande Journalister". Han har mottagit flera journalistpriser, exempelvis

Svenska Carnegieinstitutets Journalistpris och Vilhelm Moberg-stipendiet (Wikipedia, 2013). Även Bosse Andersson uppmärksammades i rapportering kring Bofors-affären.

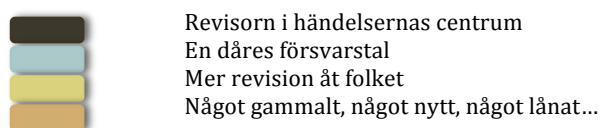
DN:s tredje reporter är Patricia Hedelius. Hedelius har i grunden en examen i ekonomi och hon beskriver i en intervju i Resumé (2011) att kunskapen därifrån är hennes starka sida som ekonomijournalist, medan skrivandet är hennes svaga. Hedelius har tidigare arbetat som ekonom på Nordea, Swedbank och Carnegie samt som journalist på Affärsvärlden. Vid HQ-skandalens uppdagande arbetade hon för DN men gick vid intervjuens tidpunkt (april 2011) till SvD Näringsliv. Hon beskriver vidare i intervjun den typiska DN-läsaren som någon som vill lära sig något nytt men inte har så stora förkunskaper, och hon konstaterar att DN under en tid har försökt förenkla sin nyhetsrapportering för att nå en större massa. Hon säger även att SvD blir allt tydligare i att de vänder sig mot någon som söker "krispigare ekonominyheter" eller en "högre level" (Rågsjö Thorell, 2011).

## ARTIKLARNA

För att göra vårt material överskådligt presenterar vi artiklarna på en tidslinje (se figur 11). Boxarna på tidslinjen representerar de 15 artiklarna. Artiklarna har delats in i fyra kategorier. Den första kategorin består av svarta boxar och står för nyhetshändelser (Revisorn i händelsernas centrum), alltså nyhetsrapporteringar om specifika händelser i skandalen. De gråblå boxarna står för KPMG, i den kategorin återfinns artiklar som i huvudsak låter KPMG komma till tals och svara på kritiken i samband med skandalen (En dåres försvarstal). De gula boxarna på tidslinjen representerar en med skandalen parallellt pågående debatt gällande revisorsrollen i stort (Mer revision åt folket!). De två artiklarna som representeras av de orangea boxarna tar upp gamla händelser som vi upplever har paketerats om till nya för att skapa rubriker (Något gammalt, något nytt, något lånat...). I följande fyra avsnitt beskrivs innehållet i de olika artiklarna samt retoriska aspekter i dessa.



FIGUR 11. Kategorisering av det kvalitativa urvalet.



## REVISORN I HÄNDELSESNAS CENTRUM

I rapporteringen om revisorn i HQ Bank-skandalen har vi identifierat fyra *händelser* där ett antal artiklar berör varje specifik händelse. En intressant aspekt att se till är hur media kan rapportera på olika sätt, om en och samma händelse.

### HQ:s revisor ska granskas

Den första händelsen, att HQ Bank:s revisor ska komma att granskas av Revisorsnämnden, återges i två tidningar. Det är Svenska Dagbladet genom Jacob Bursell, *HQ:s revisor synas*, och Dagens Industri genom Hans Strandberg, *Revisorer granskas*.

**HQ:s  
revisor  
synas**

**Revisorer  
granskas**

FIGUR 12. Svenska Dagbladet, 31 augusti 2010.

FIGUR 13. Dagens Industri, 31 augusti 2010.

I den ena av artiklarnas rubriker används verbet *synas*, vilket klingar negativt då det kan associeras med att syna en bluff eller att syna någon eller något i sömmarna. *Granska* finner vi vara ett mer neutralt ord, vilket också framgår i tidningarnas ingresser där just ordet *granska* används för att mer sakligt utreda vad som ska komma att ske. Att rubrikernas verb – *synas* och *granskas* – står i presens, den tempusform som beskriver handlingar som händer just nu, är också intressant eftersom det i ingresserna framgår att RN har beslutat att man *ska komma* att granska revisorn och inte att det är en aktivitet som pågår just nu. En avslutande anmärkning gällande rubriksättningen är att händelsen (*granskas*, *synas*) inte förbinds med subjektet (RN), vilket enligt (Winther Jørgensen & Phillips, 1999/2000) kan leda till att handlingen uppfattas som mer naturlig. Av rubrikerna framgår det inte huruvida det är revisorn i form av KPMG eller Johan Dyrefors som ska komma att granskas, utan det tas först upp i ingresserna.

I SvD:s ingress går att läsa att det är revisorn Johan Dyrefors som ska granskas, medan det i DI:s ingress står: "Revisorsnämnden kommer att granska revisionsfirmans KPMG:s arbete med HQ Bank." SvD väljer alltså att redan i ingressen lyfta fram namnet på den huvudansvarige revisorn, något som DI inte nämner förrän halvvägs in i artikeln. Genom att specificera vem revisorn på KPMG var med namn riktas strålkastarljuset och granskningen mot en specifik person istället för mot hela företaget. Det är inte otänk-



bart att medielogiken hellre styr strålkastarljuset mot ett helt företag om den enskilda personen i fråga inte redan är känd för allmänheten. I det här fallet kan vi anta att fler personer känner till KPMG än Johan Dyrefors och att det därför blir mer konkret för läsarna att peka ut KPMG.

SvD nämner vidare i ingressen att "[d]et är andra gången på kort tid som revisionsbyrån KPMG är inblandad i en tradingskandal". Ingressen kan tänkas initiera läsaren till att dra paralleller mellan de olika skandalerna. DI väljer istället att i sin ingress konstatera att revisorn under tre år har skrivit på att årsredovisningen "ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning". Detta kan, å ena sidan, för en icke insatt person väcka känslor i och med att banken blev av med sitt tillstånd på grund av bland annat lång tids *övervärdering* av tradingportföljen. En icke insatt person skulle alltså tänkas reagera på att *övervärdering* och *rättvisande bild* inte går hand i hand. För en insatt person kan formuleringen "rättvisande bild", å andra sidan, te sig tämligen ointressant då den frasen är en standardformulering som i princip går att finna i varje revisionsberättelse.

Båda författarna skriver i brödtexten ett antal argument för att motivera granskningen av revisorn. Bursell lägger fram tre argument för den kommande granskningen. Det första argumentet är av logisk natur och förstärks av Revisorsnämndens direktör Peter Strömbergs trovärdighet (ethos):

Finansinspektionen har riktat grava anmärkningar vad gäller rapportering och värdering av bankens tillgångar. Då tittar vi naturligtvis på vilka revisionsinsatser som har gjorts, säger Peter Strömberg [...].

Svenska Dagbladet, 31 augusti 2010.

För Peter Strömberg är det möjligtvis en självklarhet att RN ska se över revisionen av HQ Bank. För läsaren är det kanske mer oklart och Bursell väljer därför att beskriva bland annat vad som ingår i en revisors uppgifter.

Det andra argumentet bygger på att HQ Bank och aktieägarna har betalat KPMG åtta miljoner i revisionsarvode och att "[t]rots detta har Finansinspektionen (FI) i efterhand funnit mycket allvarliga brister i bankens redovisning". Detta argument är inte lika logiskt då det för det första är svårt att bedöma huruvida åtta miljoner är en rimlig eller orimlig summa i sammanhanget och för det andra är det oklart vilken inverkan revisionsarvodet har på revisionskvalitén. Detta argument spelar således mer på pathos än logos – ett miljonbelopp kan få många att reagera. Trots att en person inte vet huruvida det är en rimlig eller orimlig summa i *sammanhanget*, kan det tänkas att åtta miljoner alltid kommer att anses vara orimligt mycket pengar.

Bursells sista argument för den kommande granskningen är ett logiskt argument av mer induktiv karaktär. Han berättar om en tidigare bankskandal gällande värdering av värdepapper som KPMG var inblandade i (Carnegie), där den huvudansvarige revisorn fick en varning. Genom att belysa att det finns två så kallade observationer (Carnegie och HQ Bank), kan det tänkas att Bursell försöker få läsaren att dra slutsatsen att eftersom revisorn blev varnad förra gången så betyder att han även denna gång har gjort fel och kommer att bli varnad.

I Strandbergs artikel nämns två argument till den kommande granskningen. Till skillnad från Bursells artikel så är det Peter Strömberg och inte författaren själv som lägger fram argumenten. Dessa två argument är båda av logisk natur och de förstärks av Peter Strömbergs ethos. Det första argumentet till granskningen är att RN har fått ett underhandsbesked om att FI kommer att göra en anmälan. Det andra är att även om en anmälan inte skulle komma in så skulle RN ändå göra en granskning: "Bland annat för att FI skriver om styrelsens dåliga internkontroll, en sak som det är revisorernas skyldighet att granska."

Sammanfattningsvis är majoriteten argument för den kommande granskningen logiska och präglade av ethos. Det återfinns även ett pathospräglat argument i form av att författaren anspelar på revisionsarvodet. Rubrikerna använder faktisk modalitet och uteluter subjektet (RN) vilket gör att handlingen uppfattas som mer naturlig. Ordvalet i rubriken *HQ:s revisor synas* väcker känslor (pathos) och dramatiserar händelsen. Vi vet fortfarande inte, efter att ha läst artiklarna, om det är KPMG eller Johan Dyrefors som kommer att granskas då de båda artiklarna specificerar *revisorn/revisorer* olika.

### **HQ:s revisor är illa ute**

De nästa två händelser som det kom att rapporteras om var att ett flertal bolag bytte ut Johan Dyrefors som sin revisor, *Nu sparkar flera bolag HQ-revisorn*, och att Finansinspektionen inlämnat en anmälan till Revisorsnämnden, *Revisorn i HQ Bank "saknade integritet"*. Båda artiklarna är från Svenska Dagbladet och är författade av Jan Almgren.

I den första artikelns rubrik används verbet *sparkar*. *Sparka* är ett missvisande ord att använda då det visar sig i brödtexten att KPMG och sex företag har *avslutat samarbetet* och att detta i många fall har skett på initiativ av, eller i dialog med, KPMG. Genom att enbart läsa rubriken går det inte att utläsa vem *HQ-revisorn* är: KPMG eller Johan Dyrefors? En inte så oviktig detalj. Om det bara är Johan Dyrefors som har bytts ut så pekar det på att klienterna fortfarande har förtroende för KPMG, medan ett byte av hela revisionsbyrån pekar på även detta förtroende har gått förlorat. Att rubriken inte tydliggör

vem granskningen gäller är av stor betydelse då många enligt Persson (1994) endast läser rubrikerna. I det här fallet skulle dessa läsare få en ofullständig bild av händelsen. Genom att läsa ingressen och artikeln framgår det dock att *HQ-revisorn* endast syftar till Johan Dyrefors.

Vidare i ingressen konstateras att Johan Dyrefors "har förlorat uppdrag på löpande band efter skandalen i banken". Ett antal stora bolag – Investor, Handelsbanken, Bilia och Brummer & Partner – nämns därefter. Att ingressen lyfter fram Handelsbanken som en av Johan Dyrefors klienter är aningen missvisande då det senare går att läsa att han är huvudrevisor för Handelsbanken Renting, som är "ett litet fastighetsbolag under avveckling inom banken".

Representanter för fyra av de sex bolag som har avslutat sitt samarbete med Johan Dyrefors får uttala sig i artikeln. Ett av företagen, BILIA, beskrivs mer noggrant än de andra. BILIA beskrivs som ett av Johans största uppdrag vid sidan av HQ Bank och läsaren får veta att bilförsäljarkedjan har ett börsvärde på 2,6 miljarder kronor och att det ingår i Hagströmer-Qvibergsfären. Anledningen till att författaren väljer att lyfta fram detta kan naturligtvis vara att det är en stor kund till Dyrefors, men förmodligen spelar kopplingen till Hagströmer och Qviberg också in. Förutom företagsrepresentanterna får även Finansmarknadsminister Mats Odell komma till tals i artikeln. Han ger sitt stöd "åt åtgärden att avsluta samarbetet med revisorn när man inser att denne även reviderat HQ". Han talar även om hur hela revisionsbranschen och eventuellt lagstiftaren måste se över regelverket. Det finns egentligen ingen naturlig anledning till varför Mats Odell ska uttala sig gällande att bolagen har bytt revisor. Precis som att Handelsbanken nämns i ingressen trots att det bara gäller ett litet dotterbolag till banken, får vi intrycket av att författaren involverar Odell och hans ethos för att öka textens trovärdighet.

I slutet av artikeln görs en poäng av Johan Dyrefors alla revisionsuppdrag, hela 180 stycken. Författaren konstaterar att med 180 uppdrag på sitt bord, har Dyrefors endast en och en halv dag att lägga på varje uppdrag. Att denna uträkning är gjord för att väcka känslor (pathos) är ganska tydligt då det är orimligt att Dyrefors skulle hinna göra ett utförligt jobb på så kort tid. Vi uppfattar det något lusigt att i samma artikel som man gör en poäng av att sex bolag har bytt ut Dyrefors även gör en poäng av Dyrefors 180 uppdrag. Sätts de sex uppdragen i relation till alla 180 uppdrag så känns nyheten inte längre så spektakulär. Gör författaren en höna av en fjäder? Om 6 av 180 bolag har bytt ut Johan Dyrefors så har 174 bolag indirekt valt att inte byta ut honom.

Den andra artikeln, *Revisorn i HQ Bank "saknade integritet"*, har även den en aningen missvisande rubrik. Detta då citatet som rubriken bygger på i brödtexten säger att

”[e]nligt Finansinspektionens mening visar flera faktorer på *svag integritet* från revisorns sida” (vår kursivering). Att använda citattecken gör även att rubriken blir direkt missvisande eftersom källan till citaten inte motsvarar det som citeras. I ingressen riktas hårda ord mot Johan Dyrefors.

**Han misskötte grundläggande granskningsuppgifter. Han saknade integritet. Och han informerade inte Finansinspektionen (FI). FI riktar svidande kritik mot HQ Banks revisor i en ny anmälan till Revisorsnämnden.**

FIGUR 14. Svenska Dagbladet, 14 september 2010.

Ingressen bygger på den anmälan som FI inlämnade till RN gällande att inleda ett disciplinäre mot Johan Dyrefors. Den faktiska modalitet som visade sig i rubriken återfinns även här. Att ”han *misskötte* sina grundläggande granskningsuppgifter” (vår kursivering) bygger på ett citat i brödtexten som säger att ”FI *anser* att revisorn Johan Dyrefors har misskött sig när det gäller grundläggande granskningsuppgifter” (vår kursivering). Ingressen bekräftar det som Winther Jørgensen och Philips (1999/2000) konstaterar, nämligen att media tenderar att framföra vissa tolkningar som om de vore fakta.

I artikeln återfinns en del anspelningar på känslor (pathos). Först och främst beskrivs FI:s beslut att dra in HQ Banks banktillstånd som *historiskt*. Därefter väljer Almgren att beskriva FI:s anmälan som ”snudd på historisk” och försvarar detta med ett uttalande från FI:s jurist Johan Terfelt om att ingen av de anmälningar som FI har gjort under 2010 har varit så ”kritisk”. Parallellen mellan att ingen anmälan i år har varit så *kritisk* och *snudd på historisk* är inte solklar och anspelar tydligt på känslor (pathos). Detta känsloladdade sätt att beskriva något på finner läsaren även senare i texten då Almgren efter att ha beskrivit ett antal av Johan Dyrefors tillkortakommanden skriver: ”Det får tillsynsmyndigheten att *sucka* och man skriver [...]” (vår kursivering). Som läsare kan man ställa sig frågan hur författaren vet om FI *suckar* eller inte.

Något som inte heller är helt solklart är återgivandet av Helene Willbergs uttalande i en intervju i SvD Näringsliv veckan innan: ”att hon inte uppfattade det som om FI har riktat någon kritik mot KPMG eller revisorn Johan Dyrefors”. För någon som inte noggrant läst den tidigare intervjun kan Willberg uppfattas som aningen världsfrånvärd då FI under hela månaden har uttalat sig kritiskt om revisorn. För den som läst den tidigare artikeln noggrant är det däremot SvD som kan uppfattas förvränga Willbergs uttalande då det har gått från att handla om FI:s *beslut* att dra in banktillståndet för HQ Bank till att

handla om att FI inte uttalat någon kritik som helst i vilket sammanhang som helst. Se illustrationer i figur 15 och 16.

–Finansinspektionen kritiserar faktiskt inte revisionen i beslutet att dra in banktillståndet för HQ Bank. FI:s kritik riktar sig mot styrelse och ledning.

FIGUR 15. Helene Willberg i Svenska Dagbladet, 11 september 2010.

KPMG:s vd Helene Willberg sa så sent som i lördags, i en intervju i Näringsliv, att hon inte uppfattar det som om FI har riktat någon kritik mot KPMG eller revisorn Johan Dyrefors.

FIGUR 16. Svenska Dagbladet, 14 september 2010.

### KPMG lämnar sina uppdrag på HQ Bank

Den sista händelsen är att KPMG lämnar uppdraget som HQ Banks revisor. Jan Almgrens artikel för Svenska Dagbladet rubriceras *KPMG lämnar HQ-jobb* och Bosse Andersson och Thorbjörn Spängs artikel för Dagens Nyheter rubriceras *Revisorer lämnar sitt uppdrag*.

Båda tidningarnas ingresser statuerar att KPMG ska lämna uppdraget som HQ:s revisor på grund av kritik från Finansinspektionen. SvD lyfter dessutom fram att HQ:s styrelse planerar att kräva KPMG på skadestånd, något som även präglar brödtexten. I båda artiklarna citeras FI:s anmälan och författarna beskriver FI:s kritik mot Johan Dyrefors som "inte nådig" och "massiv". Författarna väljer dessutom att ta upp den brist på integritet som Johan Dyrefors enligt FI har haft. Skillnaden är att Almgren konstaterar att revisorn enligt FI saknar integritet, medan Andersson och Spängs mer ödmjukt citerar FI:s anmälan: "visar flera faktorer på svag integritet." (vår kursivering)

I *Revisorer lämnar sitt uppdrag* tillåts KPMG, genom kvalitets- och etikansvarig Anders Malmeby, komma till tals och förklara sitt agerande. Malmeby argumenterar logiskt för varför KPMG lämnar uppdraget. Han säger bland annat att: "Vi är ifrågasatta i sådan grad att vi utifrån riskerar att inte uppfattas som opartiska och självständiga. Då måste vi lämna uppdraget [...]". Han påpekar dessutom att kritiken tas på allvar, att KPMG ska göra sitt bästa för att bistå Revisorsnämnden i deras utredning och att en intern utredning på KPMG kommer att genomföras. I DN:s artikel uttalar sig även FAR:s generalsekreterare Dan Brännström och han anser att tonen i FI:s anmälan är onödigt hård och att det är för tidigt och missgynnande för utredningen att göra uttalanden om "brist på integritet". Det är alltså endast representanter från revisorsprofessionen som kommer till tals. Genom att författaren väljer att beskriva kritiken som "inte nådig" och sedan låter en auktoritet som Dan Brännström uttala sig om att FI har en onödigt hård ton lämnas läsaren med en känsla av att FI eventuellt borde ta ett steg tillbaka.

Också i *KPMG lämnar HQ-jobb* ges revisorsprofessionen en chans att uttala sig. Även här genom Anders Malmeby. Artikeln är väldigt lik *Revisorer lämnar sitt uppdrag* men vi uppfattar att den har en lite hårdare ton. Detta framförallt då författaren uttrycker avgången som ett "avhopp" samt anspelar på "Revisionsjätten" och KPMG:s storlek. Att halva artikeln dessutom präglas av att författaren poängterar skadeståndsanspråken gör att kritiken mot KPMG känns än mer intensiv. En avslutande kommentar är att Dagens Industri väljer att inte publicera en artikel om händelsen, utan endast en notis under tecknad TT.

## EN DÅRES FÖRSVARSTAL

De tre artiklar som faller under denna kategori har alla gemensamt att de låter KPMG komma till tals och försvara sig mot kritiken mot revisionen och revisorn. KPMG uttalar sig i samtliga artiklar genom vd:n Helene Willberg medan Finansinspektionen och Revisorsnämnden, vilka uttalar sig i flertalet andra artiklar, enbart återges. Att KPMG får en möjlighet att göra sin röst hörd kan tänkas positivt då det ger en mer nyanserad bild av vad som skett. Nedanstående analys kommer dock att visa att så inte alltid är fallet. Detta då media kan ha olika syften med att låta KPMG komma till tals, exempelvis för att skapa rubriker.

Den artikel som ligger först i tiden är *KPMG:s vd ger HQ-revisorn stöd*, skriven av Jan Almgren och publicerad i Svenska Dagbladet. Ingressen illustreras figur 17.

**KPMG:s revisor har inte begått några regelbrott i HQ-affären. Och Finansinspektionen har inte riktat någon kritik mot revisionen av HQ Bank. Det säger KPMG:s vd Helene Willberg i en intervju.**

FIGUR 17. Svenska Dagbladet, 11 september 2010.

I brödtexten som följer går det att finna två citat som ingressen grundar sig på:

- 1) "Finansinspektionen kritiserar faktiskt inte revisionen i *beslutet* att dra in banktillståndet för HQ Bank. FI:s kritik riktar sig mot styrelse och ledning. Vi är nöjda, vår uppfattning är att jobbet är gjort i *enlighet med god revisionsssed*, säger Helene Willberg." (vår kursivering)
- 2) "Det är Revisorsnämnden som har att granska revisorerna och vi *ser fram mot* deras bedömning, säger Helene Willberg." (vår kursivering)

Genom att ställa Willbergs uttalanden mot vad som står i ingressen framgår det att ingressen är förenklad och att innebörden av hennes ord på så sätt har förändrats. Vad Willberg säger är att det i FI:s *beslut* att dra in banktillståndet inte riktades någon kritik mot revisionen, hon säger aldrig att FI överhuvudtaget inte har riktat någon kritik mot revisionen (som det framställs som i ingressen). Att Willberg därefter säger att jobbet är gjort *i enlighet med god revisions*sed och att KPMG ser *fram mot* Revisorsnämndens bedömning har i ingressen översatts till att KPMG:s revisor inte har begått några regelbrott.

Vidare i texten använder författaren Willbergs uttalande; (1) och (2), för att konstatera att det "går stick i stäv" mot vad som står i FI:s rapport där HQ:s banktillstånd dras in. Han hänvisar då till ett citat från FI:s rapport där det står att den avvikande redovisningen inte kan betraktas som *god redovisningssed* och att banken har avvikit från internationella standarder (IFRS) i *sin redovisning*:

**Uttalandet går stick i stäv** mot formuleringar i FI:s rapport där HQ:s banktillstånd dras in. På sidan 10 står följande:

"(...) anser Finansinspektionen inte att den avvikande redovisningen kan betraktas som god redovisningssed. Därmed har banken även brutit mot 2 kap.

2 paragrafen ÅRKL" (Lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag).

På samma sida står också att banken i sin redovisning har avvikit från den internationella standarden för redovisning i börsnoterade företag (IFRS) och därmed från allmänna råd som följer av 2 kap. allmänna råd 1 redovisningsföreskrifterna.

FIGUR 18. Svenska Dagbladet, 11 september 2010.

En person med kunskap inom redovisning och revision skulle förmodligen hålla med Willberg och mena att det faktiskt snarare är kritik mot ledning och styrelse snarare än direkt mot revisorn. En icke insatt läsare kan dock inte förväntas förstå detta utan kan lätt tänkas blanda ihop uttrycket *god redovisningssed* med *god revisions*sed. Om uttrycken blandas ihop kan det lätt uppfattas som att Willberg har fel, eftersom det då tydligt kan tyckas stå i FI:s rapport att KPMG visst har fått kritik i beslutet att dra in banktillståndet.

På grund av artikelns konstruktion, en svår begreppsvärld, snedvridna citat och mycket hänvisningar till lagtext och rapporter kan läsaren tänkas få en negativ bild av Helene Willberg. Författaren anspelar på känslor (pathos) och får Willberg att framstå som om hon har en skev verklighetsuppfattning av händelsen. Även om författarens hänvisning till lagtext i samband med citaten är något snedvriden, blir resonemanget retoriskt effektivt då författaren använder sig av juridiska ethos (IFRS, ÅRKL<sup>12</sup>) och myndigheter (RN, FI). Den allmänna föreställning, vilken inte uttalas, som den logiska argumentationen grundar sig på kan tänkas vara att lagen alltid har rätt.

Willbergs argument är av mer logisk natur, hon menar att: 1) det faktiskt är RN:s jobb att granska och avgöra om revisorerna har gjort fel, och att 2) kritiken som tas upp i artikeln vänder sig i det här fallet till styrelsen snarare än revisorerna. Argumenten marginaliseras i sammanhanget av författarens pathosanspelning och användning av juridiska ethos. Det är väldigt påtagligt att Willberg och författaren försöker föra fram olika argument och åsikter. Vi upplever att det finns en konflikt i artikeln.

Den andra artikeln, *KPMG: Vi har inte gjort fel*, är skriven av Martin Rex på Dagens Industri. I denna artikel framgår det tydligt att det som står i rubriken inte är ett korrekt återgivande av vad Helene Willberg faktiskt säger. I ingressen står det att "vd Helene Willberg vill inte medge att KPMG har gjort någonting fel i arbetet med HQ" och Willberg citeras: "Vi har gjort ett otroligt gediget arbete." Att Willberg menar att de har (KPMG) gjort ett otroligt gediget arbete är inte samma sak som att hon säger att de inte har gjort något fel. Rubrik och ingress bygger på ett citat i brödtexten som i sin helhet förtydligar att dessa kan anses missvisande:

"Vi vet att vi har gjort ett otroligt stort och grundligt arbete, och då var slutsatsen att revisionsberättelserna är korrekta. Samtidigt tar vi kritiken på allvar och ska vända på varenda sten för att säkerställa att de är korrekta, och om det visar sig att vi har begått misstag tar vi givetvis vårt ansvar."

Dagens Industri, 17 september 2010.

Att Willberg säger att de har kommit fram till att revisionsberättelserna är korrekta kan kanske tolkas som att hon hävdar att de inte har gjort något fel i arbetet med HQ Bank. Men hennes uttalande tar inte slut där. Hon fortsätter sitt uttalande med att säga att de (KPMG) ska gå igenom sitt arbete med HQ Bank för att säkerställa att revisionsberättelserna är korrekta och att de är beredda att ta sitt ansvar om det visar sig att de har begått några misstag, vilket visar på mer ödmjukhet gällande om de har gjort fel eller inte. Både rubrik och ingress i denna artikel förenklar och förvränger således vad Willberg faktiskt har sagt och anspelar på pathos då en läsare lätt kan bli upprörd av den kaxiga tonen. "Vi har inte gjort fel" låter oerhört självsäkert att säga när man är under gransk-

---

<sup>12</sup> Lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.



ning av RN. Både rubrik och ingress ger intrycket av att vd:n inte tar ansvar för vad som har hänt utan blundar för kritiken. Vid fortsatt läsande framkommer att uttalandet "Vi har inte gjort fel" är förvrängt och betydligt mer ödmjukt i sin helhet.

Willberg argumenterar i texten med logosargument för att bland annat konstatera att "vi har gjort ett otroligt gediget arbete". De argument hon använder är 1) att de har varit ett team på 40 medarbetare, 2) att de har använt sig av internationell expertis och 3) att materialet omfattar 70 pärmar för 2009. Dessa argument leder på ett logiskt sätt fram till hennes slutsats. Något man dock inte får glömma i Willbergs argumentation är hur hennes ethos som revisor spelar in. Att vi ser 70 pärmar och 40 medarbetare som logiska bevis på ett gediget arbete beror delvis på att det är Helene Willberg, med stor kunskap inom revisionsbranschen, som säger det. I slutet av artikeln hävdar Willberg KPMG:s ethos: "Vi har 90 års revisionshistoria under vilka vi har reviderat stora delar av det svenska näringslivet. Under dessa år har vi byggt upp ett enormt förtroendekapital, och det hjälper oss i det här skedet".

Den tredje artikeln är från Dagens Nyheter genom Thorbjörn Spängs och rubriceras: *HQ-revisor tar kritiken på allvar*. Något som utmärker denna artikel är att rubriken inte syftar till att provocera läsaren på samma sätt som "KPMG: Vi har inte gjort fel" utan snarare anspelar på att KPMG tar sitt ansvar. Inte heller i ingressen förenklas eller snedvrids det Helene Willberg säger i brödtexten utan ingressen blir snarare till KPMG:s fördel då det i den konstateras att de tar sitt ansvar genom att göra om och göra rätt (se figur 19). Intressant är att vi än en gång stöter på ethos i form av internationella experter.

**Finansinspektionens storslägga mot KPMG:s revisor i HQ Bank skakar revisionsjätten. Därför går nu KPMG på nytt igenom alla HQ:s siffror med hjälp av internationella experter.**

FIGUR 19. Dagens Nyheter, 18 september 2010.

I artikelns brödtext får Willberg tala fritt om kritiken och regelverket IFRS. Något vi noterar är att författaren enkelt försöker förklara den värderingsproblematik som IFRS medför. Kanske beror detta på DN:s redaktionella strategi att skriva enklare ekonominyheter för den mindre insatta läsaren (Rågsjö Thorell, 2011). Det är relativt lätt att följa begreppen i artikeln och resonemangen är tydliga. Författaren använder i denna artikel, i förhållande till de andra två, snarare pathos för att väcka känslor till förmån för KPMG. Detta genom att han använder uttryck som: "storslägga mot KPMG:s revisor",

“skakar revisorsjätten” och “en skakande upplevelse”. Även om dessa uttryck inte tar över artikeln så ökar de känslan av ödmjukhet mot revisorn. “Revisorsjätten” är en metafor som används i flertalet artiklar. I det här fallet står den i sammanhanget “skakar revisorsjätten”. Eftersom den anspelar på KPMG:s storlek anspelar den också indirekt på hur allvarlig händelsen (skandalen) är, detta då den faktiskt får ett så stort företag att “skaka”. I slutet av artikeln anspelar Willberg på ethos i form av varumärket KPMG genom att hävda företagets storlek och förtroendekapital, något vi även tidigare har sett att hon gärna gör.

Sammanfattningsvis ger alla tre artiklar olika intryck av KPMG. Den sistnämnda, *HQ-revisor tar kritiken på allvar*, ger känslan av att Willberg kommer till tals för att ge KPMG:s syn på skandalen samt för att informera läsaren om komplexiteten i att värdera en tradingportfölj. I de första två artiklarna verkar Willbergs uttalanden mer eller mindre användas för att skapa rubriker. Det är inget nytt i att media tenderar att förvränga rubriker och ingresser för att det ska passa deras vinkling av historien (Hvitfelt, 1986). I DI:s *KPMG: Vi har inte gjort fel* är det just rubriken och ingressen som förvrängs till det negativa. Läser man vidare får man dock se Helenes uttalanden i sin helhet och det negativa förstaintrycket försvinner något. I SvD:s *KPMG:s vd ger HQ-revisorn stöd* inger ingressen i samband med upplägget av artikeln ett negativt intryck. Läsaren kan tänkas få en naiv bild av Helene Willberg och Johan Dyrefors. Brödtexten färgas av att författaren söker vd:ns erkännande och ansvarstagande i skandalen och det är tydligt att han inte objektivt vill föra fram det Willberg säger. Att författaren felaktigt använder begrepp rörande revision och redovisning i samband med citat från FI, medvetet eller inte, förvirrar den oinsatta läsaren.

## MER REVISION ÅT FOLKET

Parallellt med nyhetsflödet anser vi oss urskilja artiklar som lyfter diskussionen om revisorn till ett högre plan, genom att diskutera strukturella problem gällande revisorns uppgifter och dennes roll i samhället. Utmärkande för de fyra artiklarna är att de alla är från Svenska Dagbladet. En annan gemensam nämnare för artiklarna är att de i jämförelse med tidigare artiklar tydligare uttrycker en tes som författaren argumenterar för. Artiklarna tar skandaldebatten till en högre nivå, och kritiserar revisorsprofessionen i stort.

## Dra i handbromsen och koppla bort krockkudden!

Nedan behandlar vi två analysartiklar, vilka båda är skrivna av Carolina Neurath. Den första artikeln är från den 11 september och rubriken lyder *Revisorerna måste dra i handbromsen*. Den andra artikeln publicerades den 14 september och rubricerades *Revisorerna klarar sig alltid bra*. I *Revisorerna måste dra i handbromsen* börjar författaren med ett citat från Johan Dyrefors:

"HQ använder en korrekt värderingsmodell när de redovisar värdet av portföljen, det vet vi". Det är i slutet av maj tidigare i år. SvD Näringsliv skriver ett reportage om krisen i HQ Bank. Orden är från bankens revisor Johan Dyrefors på KPMG.

Svenska Dagbladet, 11 september 2010.

Här anspelar författaren på tidningens ethos genom att påpeka att SvD var tidiga med att upptäcka skandalen. Neurath fortsätter:

I dag är det känt att värderingen av bankens värdepappersportföljer har baserats på felaktiga principer, enligt Finansinspektionens (FI) utredning.

Svenska Dagbladet, 11 september 2010.

I och med att Neurath skriver detta, bara några rader efter Johan Dyrefors citat, kan tänkas att Dyrefors uttalande inkluderades för att försöka minimera KPMG:s och revisorernas trovärdighet (ethos). Detta eftersom Dyrefors konstaterande om att värderingsmodellen är korrekt uppenbarligen inte stämde enligt Finansinspektionen. Användandet att FI:s ethos minimerar än mer Dyrefors och KPMG:s trovärdighet. I *Revisorerna klarar sig alltid bra* inleder Neurath på ett liknande sätt, men denna gång med ett citat från KPMG:s vd Helene Willberg: "Vi är nöjda, vår uppfattning är att jobbet är gjort i enighet med god revisionsledning." Neurath använder sedan citatet igenom hela texten för att kritisera och ifrågasätta Willberg och KPMG – för vad har de egentligen att vara nöjda över? I det sammanhang som Willbergs citat används uppfattas det som ironiskt och även här minimeras revisorernas och KPMG:s trovärdighet.

Det finns ett antal ställen i *Revisorerna måste dra i handbromsen* där författaren försöker skapa en *vi*-känsla mellan sig själv och läsarna varav det tydligaste är när Neurath i sista stycket skriver om revisorerna: "Kanske behöver de påminnas om varför deras yrke existerar." Andra exempel på när hon använder denna *vi*-känsla är i sina logiska argument av induktiv karaktär. Alltså när hon hänvisar till historiska händelser för att dra jämförelser med det som händer nu: "Att revisorer inte granskar redovisningsprinciper när det kommer till komplexare materia som värdepappersvärdering har *vi* sett tidigare prov på" (vår kursivering). Efter citatet drar hon paralleller till Carnegie och

påpekar att revisorn i det fallet fick en varning. Hon jämför på så vis HQ Bank-skandalen med en historisk händelse för att föra fram sitt eget argument att revisorerna inte gör sitt jobb nu heller. Även i *Revisorn klarar sig alltid bra* finns det exempel på hur vi-känslan används i ett induktivt argument: "Vi minns bioteknikföretaget Fermenta [...]" (vår kursivering). Även här gör författaren en historisk återkoppling för att styrka sin tes att revisorerna alltid klarar sig bra.

Induktiv slutledning innebär att generella slutsatser dras av enskilda iakttagelser (Mehrens, 2004). Mehrens (2004) konstaterar att slutsatsen således är sannolik och står i relation till hur många observationer som har gjorts. Neurath nämner i sin artikel två observationer, HQ Bank och Carnegie. KPMG har emellertid reviderat fler banker än så, vilka inte har fått indraget tillstånd eller gått i konkurs. Som Mehrens (2004) påpekar får man som mottagare inte glömma att slutsatsen som dras vid induktiv slutledning, i det här fallet att revisorerna inte heller nu gjort sitt jobb, alltid är mindre säker än de bakomliggande iakttagelserna.

I båda artiklarna stöter vi även på logiska argument av deduktiv karaktär. I *Revisorerna måste dra i handbromsen* återfinns en ofullständig syllogism, ett *entymem*, som används för att konstatera att revisorn har gjort ett bristfälligt arbete. Slutledningen används av författaren för att argumentera för tesen att revisorerna måste göra ett bättre jobb alternativt göra mer:

**Huvudtes:** Revisorn måste göra ett bättre jobb/göra mer.

**Översats:** "I dag är det känt att värderingen av bankens värdepappersportföljer har baserats på felaktiga principer, enligt Finansinspektionens (FI) utredning."

**Undersats:** "I en revisors uppdrag ingår att pröva sin uppdragsgivares redovisningsprinciper."

**Slutsats:** Revisorn har gjort ett bristfälligt arbete/dåligt jobb

Genom att endast uttala premisserna lämnar författaren det upp till läsaren att dra slutsatsen om att revisorn faktiskt har gjort ett bristfälligt arbete. Ett säkert kort eftersom hennes två premisser utesluter alla alternativa slutsatser. Genom att utesluta slutsatsen undviker författaren att säga rakt ut att revisorn faktiskt har gjort fel, vilket är upp till RN att avgöra. Författaren engagerar dessutom läsaren genom det som Mehrens (2004) kallar retorisk slutledning. I samma artikel återfinns ännu ett deduktivt argument, vilket inte bygger på lika säkra premisser. Slutledningen används återigen för att argumentera för tesen att revisorn måste göra ett bättre jobb:

**Huvudtes:** Revisorn måste göra ett bättre jobb/göra mer

**Översats:** "För att bara signa HQ Banks årsredovisningar för 2008 och 2009 har Johan Dyrefors dragit i 8 miljoner kronor"

**Undersats:** 8 miljoner kronor är mycket pengar

**Slutsats:** Johan Dyrefors borde ha gjort ett bättre jobb

I tankeschemat är både undersats och slutsats uttalade. Det finns inget solklart samband mellan hur bra betalt man får för ett uppdrag och hur bra man genomför det, pengar är alltså ingen garanti för ett bra jobb. Detta till trots kan det tänkas att läsaren drar slutsatsen att revisorn borde ha gjort ett bättre jobb, eftersom han fick så bra betalt. Detta gör läsaren eftersom ramen för argumentationen bygger på allmänsanningen (topos) att man får vad man betalar för. I och med att uteslutna premisser sammanfaller med den rådande föreställningen hos människor, att bättre betalt garanterar ett bra jobb, så förstärks slutledningen. Topos är i detta fall det fundament som rättfärdigar förenklandet av det logiska resonemanget (Mehrens, 2004).

Mehrens (2004) konstaterar att då uteslutande premisser visar sig svaga, balanseras de ofta upp med ethos och pathos, vilket vi även kan se om vi läser stycket angående Dyrefors ersättningsbelopp i sin helhet:

Något som KPMG:s revisor i alla fall har dokumenterat god erfarenhet av är att sätta sitt namn på årsredovisningar. 183 årsredovisningar om året hinner han med, garanterat med hjälp av några medarbetare. För att bara signa HQ Banks årsredovisningar för 2008 och 2009 har Johan Dyrefors dragit in 8 miljoner kronor.

Svenska Dagbladet, 11 september 2010.

Revisorn framstår som *girig* genom att han hinner med 183 årsredovisningar om året och får in åtta miljoner kronor för en enskild kund som HQ Bank. Att författaren även uttrycker det som om Johan Dyrefors personligen skulle få pengarna gör honom än mer *girig* då det dessutom strider mot den svenska jantelagen. Särskilt eftersom han inte gjort sig förtjänt av pengarna utan istället bidragit till en banks fall. Att överhuvudtaget tjäna så mycket pengar på ett uppdrag kan i allmänhetens ögon anses som helt orimligt. Effekten av ett sådant citat kan jämföras med hur höga bonusar till företagsledare ofta upprör människor och kritiserar i media (Bengtsson & Hedberg, 2012). Att Neurath väljer att beskriva hur mycket pengar revisorn tjänar skapar ett motsatsförhållande, i det här fallet mellan Dyrefors och allmänheten. Händelsen polariseras, vilket enligt Strömbeck (2000) passar medielogiken. Helhetsintrycket vi får av stycket, förutom att revisorn är *girig*, är att han också är *slarvig*. Detta då författaren lyfter fram det som att revisorn prioriterar kvantitet framför kvalitet. Anspelningen på känslor (pathos) blir än mer effektiv med hjälp av den ironi som uttrycks i den inledande meningen.

Förutom de anspelningar på pathos som nämns ovan finns många fler i båda artiklarna. I *Revisorerna måste dra i handbromsen* skriver författaren exempelvis om huruvida revisorn ens kände till värderingen av portföljen eller inte och konstaterar att: "De är några av de frågor som är svåra att få svar på från någon som har borrar ner huvudet

djupt i sanden.” Detta framställer revisorn som en *fegis* genom att likna honom vid en struts som sticker huvudet i sanden när han känner sig hotad. Även i *Revisorn klarar sig alltid bra* beskrivs revisorerna som strutsar med citatet om att de är ”experter på att borra huvudet i sanden”. I artikeln konstateras även att: ”Revisorerna lyckas klara sig oskadda under till och med de mest stormiga blåsväder.” Det talar indirekt för att revisorerna kommer för lätt undan – koppla bort krockkudden och låt dem stå sitt kast! Författaren konstaterar även att KPMG tidigare har fått en varning: ”En varning som inte tycks ha rört KPMG i ryggen”. Slutsatsen blir att revisorerna varken bryr sig eller lär av sina misstag.

Den språkliga utsmyckningen fortsätter och förutom de metaforer nämnda ovan är här en handfull till:



FIGUR 20. Metaforer.

Vi hittar dessutom i en av artiklarna, *Revisorerna måste dra i handbromsen*, några alliterationer, såsom: ”fylligt och fyllt” och ”komma att kosta”. Genom användandet av alliterationer tillförs texter en poetisk detalj och görs mer målande (Hellspong, 2011). Utsmyckningarna kan tänkas skapa just den underhållning och sensationalism som mediekonsumenter efterfrågar och de hjälper enligt Hellspong (2011) författaren att effektivt förmedla sitt budskap.

Neurath använder skickligt retoriska verktyg såsom metaforer, utsmyckningar och deduktiv och induktiv logosargumentation. Även om hon periodvis är något svag i sin argumentation så vägs det upp med pathos. Eftersom ingen mer än Neurath själv kommer till tals i artiklarna kan hon välja ut de delar av historien som passar för att lägga fram just sina argument trovärdigt. Hon använder sig även av de ethos eller trovärdiga auktoriteter som är till hennes fördel vad gäller att styrka sin argumentation och minimera revisorernas trovärdighet. Neuraths personliga åsikter och kritik genomsyrar artiklarna, vilket är något som generellt utmärker åsiktstexter.

## ”Låt revisorn sätta betyg på bolagen”

Artikeln *”Låt revisorn sätta betyg på bolagen”* är författad av Jan Almgren och i den tillåts uteslutande Dan Brännström diskutera och argumentera för ett förslag som innebär att revisorerna ska få sätta betyg på bolagens sätt att sköta sin finansiella rapportering. Argumentationen har sin utgångspunkt HQ-skandalen, att revisorer måste bli tuffare samt att deras roll måste utvecklas och moderniseras.

Dan Brännström, generalsekreterare på revisorernas branschorganisation FAR, är den enda som kommer till tals i artikeln. Hans ethos, i form av sin ställning i branschen, framkommer tydligt och stärker argumentationen. Ett exempel på hur Brännströms ethos, i form av egna erfarenheter, poängteras är: ”Jag träffar ofta aktieägare som säger att revisorerna säger för lite på stämmorna. Det här är ett sätt att ändra på det.” Ett annat, kanske tydligare exempel på att artikeln är starkt ethospräglad är följande stycke:

Förslaget är *hans eget* men väl förankrat inom FAR. Det är också något som Dan Brännström har diskuterat med *svenska och utländska kollegor*.  
- Jag kan se andra förslag som delvis påminner om detta i den *internationella debatten*. *Chefen för den brittiska tillsynsmyndigheten* vill exempelvis att revisorerna alltid ska kommentera riskerna i bolagen, säger Dan Brännström.

Svenska Dagbladet, 15 september 2010 (vår kursivering).

De ethos som författaren använder är i första hand Dan Brännströms, genom att betona att förslaget är *hans*. För att betona att förslaget är seriöst hänvisar författaren till att det är väl förankrat inom FAR och bland såväl *svenska* som *utländska kollegor*. Brännström fortsätter sedan själv och förstärker förslaget genom att likna det vid förslag i den *internationella debatten* samt genom att hänvisa till åsikter från *chefen för den brittiska tillsynsmyndigheten*. Alla dessa ethos gör förslaget mer trovärdigt och seriöst.

Eftersom HQ-skandalen är utgångspunkt för debatten kommer denna på tal ett par gånger i artikeln: ”Med en betygsättning av HQ Bank tror Dan Brännström att händelseförloppet där hade kunnat se annorlunda ut.” I slutet av artikeln kommenterar Brännström även Finansinspektionens kritik mot revisorn i HQ:

- Jag tycker FI är alldeles för kategorisk när de säger att värderingen av tradingportföljen har varit fel under så lång tid. En sådan säker slutsats kan man inte dra i det här läget, det är omöjligt. Värderingen är extremt komplex och ett viss mått av ödmjukhet inför detta skulle vara på sin plats.

Svenska Dagbladet, 15 september 2010.

Eftersom revisorn nästan uteslutande får medialt intresse vid en redovisningsskandal är det då som professionen kan föra en debatt som når allmänheten (Halling, 2008). Följaktningssvis bör professionen därför ta tillfället i akt och faktiskt delta i debatten vid en skandal, vilket Brännström försöker göra. I och med det ethos som Brännström besitter så känns det han säger trovärdigt. Han får i och med ovanstående citat sista ordet och ger en röst åt professionen. Även om han inte är helt opartisk så är han mer neutral än exempelvis KPMG:s vd Helene Willberg som är direkt inblandad i skandalen.

Förutom ethos är även pathos framträdande i artikeln. Pathos uttrycks ofta i form av metaforer för att skapa spänning runt den föreslagna förändringen. Detta görs genom uttryck som "framtidens revisorer" och att "[d]et ska vara nerv när revisorerna kliver upp på podiet på börsbolagens bolagsstämmor. Inte ett sömnpiller, som ofta är fallet idag". Brännström beskriver även revisorers verktyg som "trubbiga" då tystnadsplikten håller dem tillbaka. Uttrycken kryddar texten och gör ett relativt tråkigt förslag, som egentligen bara berör professionen, mindre torrt att läsa för gemene man.

I och med den tydliga ethospräglningen i artikeln blir den logiska argumentationen mindre viktig. Exempelvis diskuteras inte mer precisa genomförandefrågor. I och med Brännströms trovärdighet (ethos) känns förslaget ändå genomförbart och seriöst. Att anmärka är också att professionens ethos inger förtroende i en diskussion som denna. Det märks inte minst när HQ-skandalen kommer på tal. Även om HQ Bank-skandalen inte är huvudtema i artikeln känns det fördelaktigt för professionen att en inte direkt inblandad person som Brännström får kommentera denna.

### **Stoppa KPMG - stoppa kollapsen?**

I den sista artikeln, *Pagrotsky vill stoppa KPMG*, skriven av Carolina Neurath, riktar Leif Pagrotsky kritik mot KPMG. Även om artikeln är en nyhetsartikel så liknar den mer en debatt, eventuellt intervju, då det endast är Pagrotskys kritiska åsikter som uttrycks. Pagrotsky är väldigt hård och öppen i sin kritik när han argumenterar för att KPMG borde stoppas och inte längre få revidera banker.

Artikeln baseras till stor del på logiska argument av induktiv karaktär, ethos och pathos. Inledningsvis liknar författaren KPMG vid Arthur Andersen, den revisionsbyrå som efter Enron-skandalen blev av med sin licens och gick omkull. Hon skriver vidare:

Men när en revisor i Sverige har begått så allvarliga misstag att två banker har varit nära konkurs, fortsätter verksamheten obehindrat. Något som socialdemokraten Leif Pagrotsky, vice ordförande i riksbanksfullmäktige, är starkt kritisk till.

Svenska Dagbladet, 16 september 2010.



Författaren fastställer tidigt Pagrotskys ethos som socialdemokrat och vice ordförande i riksbanksfullmäktige. Därefter byggs hela artikeln upp runt Pagrotskys kritik mot såväl revisorerna som FI. Pagrotsky framställs som upprörd och trots att hans ethos många gånger tydligt poängteras så blir pathos ofta dominerande:

- *Jag vill inte sitta som vice ordförande i riksbanksfullmäktige och råka ut för att hela det finansiella systemet riskerar att krascha igen för att en bank har fuskat med sina siffror och revisorn har gått med på det.*

Han påminner om att de misstag som revisorerna gjorde i Carnegie bidrog till att hela finanssystemet kom i gungning och att Riksbanken och FI fick rycka ut och rädda banken.

Svenska Dagbladet, 16 september 2010 (vår kursivering).

Först konstaterar Pagrotsky att han är *vice ordförande i riksbanksfullmäktige*. Genom att sedan säga att det finns en *risk* att det finansiella systemet kraschar *igen* använder han sig av ett induktivt argument som bygger på pathos. När man läser andra meningen förstår man att den historiska händelse som han syftar till är Carnegie. Det är svårt att se logiken i hans argument då han varken konstaterar hur Carnegie-situationen liknar HQ-situationen eller vad som tyder på att det finansiella systemet skulle krascha *igen*. Till skillnad från 2010 när HQ föll befann sig Sverige vid Carnegieskandalen 2008 i en finanskris. Pagrotsky väger upp sin svaga logiska argumentation med pathos i form av att betona att det faktiskt finns en *risk* att det finansiella systemet kraschar igen. Författaren tar därefter vid och fortsätter med att anspela på pathos genom att säga att banken *fuskade* och revisorerna *gick med på fusket*. Fusk uppfattas alltid som dåligt då vi från tidig ålder lär oss att man inte får fuska. Slutligen spelar författaren på pathos när hon konstaterar att de *misstag som revisorerna gjorde i Carnegie* faktiskt *bidrog* till att *det finansiella systemet kom i gungning* och att *FI och Riksbanken ryckte ut och räddade banken*.

Pagrotskys svaghet i den logiska argumentationen ligger i att han framställs som upprörd. Det märks inte minst när han bygger ett påstående om att KPMG har en undermålig företagskultur på några tidigare uttalanden av Helene Willberg som enligt honom visar på att hon inte ser allvaret i det hon håller på med. Sambandet känns tveksamt. Pagrotsky konstaterar även att "[m]an kan inte ha så här inkompetenta revisorer" och fortsätter med: "[a]tt tro att komplexiteten hos en bank inte är större än att man kan revidera 180 företag på en gång är uttryck för en brist på verklighetsinstinkt." Han kritiserar även Finansinspektionen för att de accepterar detta. Det är tydligt att Pagrotskys argument bygger på känslor snarare än logik. Man kan fråga sig om så var fallet vid intervjun eller om det är journalisten som framställer Pagrotsky med pathos för att få en starkare och mer dramatisk effekt.

I artikeln kan man se de tendenser som ofta förekommer efter en skandal, nämligen att mer revision, hårdare granskning och strängare regelverk löser alla problem. Carrington (2010) menar att *mer* revision är ett vanligt svar på redovisningsskandaler. Han konstaterar vidare att skandaler tenderar att framställas som om de har skett som en konsekvens av att det inte fanns tillräckligt med revision. Detta speglas även i debatten, där de två analysartiklarna och Pagrotsky's resonemang bygger på hårdare granskning, mer revision och strängare regelverk. Artikeln om att revisorerna borde sätta betyg på bolagen är den enda som mer specifikt verkar försöka argumentera för *förändring* av revisorsrollen snarare än *mer* revision.

## NÅGOT GAMMALT, NÅGOT NYTT, NÅGOT LÅNAT...

Den fjärde kategorin består av två artiklar. Den första är skriven av Patricia Hedelius och Thorbjörn Spängs (Dagens Nyheter) och bär rubriken *Övervärderingen mörkades* och underrubriken *Revisorn valde att inte slå larm – trots att HQ Bank värderade tradingportföljen utifrån antaganden*. Den andra går att hitta i Svenska Dagbladet, är skriven av Carolina Neurath och går under rubriken *KPMG i ny finanshärva*. Gemensamt för artiklarna är att författarna har paketerat om en gammal nyhet eller intervju för att få den att framstå som ny.

Artikeln *Övervärdering mörkades* bygger på en intervju som har gjorts med Johan Dyrefors. Det står inte utskrivet när intervjun gjordes men det går att utläsa att den är gjord någon gång under 2010: "Han medger också att KPMG inte gjort någon analys av hur skillnaden utvecklades under 2010 trots att avvikelserna ökade." I både rubrik och ingress hävdas att HQ:s revisor visste att värdet på bankens tradingportfölj var uppblåst och att han valde att inte slå larm. I brödtexten bekräftas att Dyrefors faktiskt visste. Även hans argument för varför han inte slog larm framkommer:

Johan Dyrefors håller inte med Finansinspektionen om att värdeskillnaden borde ha rapporterats i årsredovisningen eller till Finansinspektionen. Enligt honom har det funnits tillräckligt med information för oinsatta personer att bilda sig en uppfattning om riskerna.

Dagens Nyheter, 21 september 2010.

Artikeln är unik i sitt slag då den återger Dyrefors tankar och åsikter. Att det inte framgår om intervjun med Dyrefors gjordes före eller efter det att HQ:s banktillstånd drogs in är enligt oss dock vilseledande. Detta då dess relevans skulle minska om det visade sig att den gjordes före indragandet.

Artikeln *KPMG i ny finanshärva* är intressant just därför att det i rubriken står *ny*. I ingressen beskrivs det sedan som *ännu ett fall* för att i brödtexten framgå vara en härva som har pågått i tre år:

Den omfattande förundersökningen i det numera konkursade Habo Finans avslutades tidigare i år.

- Bedrägerierna var så pass avancerade att det har tagit polis och åklagare tre år att utreda ärendet, säger Anna Rosberg, kommunikationschef på KPMG [...].

Svenska Dagbladet, 22 september 2010.

Förutom Habo Finans nämns också Carnegie och det är KPMG som beskrivs som den gemensamma nämnaren för de tre finanshusen som alla "har varit konkursfärdiga finansbolag som utretts för att ha fuskat med siffror i sina årsredovisningar". Författaren poängterar gärna KPMG:s inblandning i de tre fallen medan KPMG:s vd Helene Willberg kommenterar vikten av att "framhålla att Habo, Carnegie och HQ är tre olika ärenden under en lång tidsperiod och som handlar om olika saker [...]". Då Willberg argumenterar emot fortsatta likhetstecken mellan de tre finansbolagen leder författaren in artikeln på ett "nytt" spår. Närmare bestämt det som Leif Pagrotsky (i en tidigare intervju med SvD Näringsliv) förde på tal, nämligen att KPMG inte längre borde få revidera banker. Detta resonemang tillåts Peter Strömberg från Revisorsnämnden kommentera. Han påpekar att det aldrig går att fatta ett beslut att KPMG inte får revidera banker utan i sådana fall måste KPMG avregistreras som revisionsbolag. Neurath väljer då att fråga två av KPMG:s kunder, storbankerna Handelsbanken och Nordea, huruvida de planerar att byta revisionsbyrå, vilket de svarar att det inte finns några planer på att göra. Detta trots att, som Neurath uttrycker det, "KPMG har varit inblandat i flera bankskandaler".

## SAMMANFATTNING AV ANALYS

### Rubriker

Persson (1994) menar att många läsare enbart läser rubrik, ingress och bildtext och att det som står där alltsomoftast blir läsarens enda bild av nyheten. Gällande rapporteringen om revisorn under HQ-skandalen har vi funnit att rubriksättningen tenderar att framställa revisorn på ett negativt sätt och att detta sker genom modalitet (1), transitivitet (2), vinklingar (3) och ordval (4). Samtliga faktorer exemplifieras nedan.

1) Rubriken *Revisorn i HQ Bank "saknade integritet"* grundar sig på ett citat i brödtexten i vilket det står att FI finner flera faktorer som *visar* på *svag* integritet. Att media tenderar att använda sig av faktisk modalitet bekräftas av Winther Jørgensen och Phillips (1999/2000) som konstaterar att media tenderar att föra fram vissa tolkningar som om de vore fakta.

2) I *HQ:s revisor synas* och *Revisorer granskas* förbinds inte händelsen med subjektet (Revisorsnämnden) och på så vis känns handlingen mer naturlig (Winther Jørgensen & Phillips, 1999/2000). Författarna använder dessutom även här faktisk modalitet (*granskas, synas*).

3) Rubriken *KPMG: Vi har inte gjort fel* är ett tydligt exempel på en vinkling av en nyhet. Rubriken grundar sig på Willbergs uttalande "Vi har gjort ett otroligt gediget arbete" vilket vinklas till att hon säger att KPMG inte har gjort fel. Hvitfelt (1986) konstaterar att media tenderar att förvränga rubriker och ingresser för att de ska passa deras vinkling.

4) I *Nu sparkar flera bolag HQ-revisorn* finner vi ett exempel på när ordval ter sig missvisande. Ordet *sparkar* visar sig i brödtexten syfta på att Johan Dyrefors ska sluta som revisor för sex företag och att detta i många fall har skett på initiativ av, eller i dialog med, KPMG. I denna rubrik, och i många andra, frågar vi oss dessutom vem *revisorn* egentligen är: KPMG eller Johan Dyrefors? KPMG och Johan Dyrefors används ofta som metonymier för varandra.

### Ethos

I rapporteringen kring revisorn i HQ Bank-skandalen tenderade artikelförfattarna att lyfta fram ethos och pathos snarare än logos. Detta kan eventuellt förklaras med att en enbart logisk argumentation skulle uppfattas som tråkig och förmodligen svårbegriplig.

Då medielogiken och sensationalismen enligt Strömbäck (2000) respektive Jensen (1979) bygger på dramatik och underhållning kan användningen av ethos och pathos tänkas nödvändig för att locka läsare.

De ethos som används i framställningen av revisorn är ofta Finansinspektionen och Revisorsnämnden, vilket är logiskt eftersom revisorn fick kritik från FI och kom att granskas av RN. Andra ethos som används för att kommentera händelsen är exempelvis Mats Odell och Leif Pagrotsky. Det kan ifrågasättas vad de egentligen har att tillföra diskussionen i de artiklar i vilka de citeras – inkluderas de *enbart* på grund av sitt ethos? De ethos som i huvudsak får tala för professionens räkning är Dan Brännström (FAR), Helene Willberg (KPMG) och Anders Malmeby (KPMG). Det ringa antal representanter och det faktum att Johan Dyrefors inte uttalar sig, delvis på grund av tystnadsplikten, gör avsaknaden av professionens röst i media tydlig. Man kan fråga sig varför inte revisorsprofessionen fick något Odell-liknande ethos på sin sida och varför det inte finns någon utomstående, exempelvis akademiker, som tillåts tala för revisorerna? Det är inte lätt för revisorerna att svara på kritik med trovärdighet (ethos) i ett läge då de dessutom är anklagade och måste inta försvarsställning. Det blir tydligt inte minst i artiklarna i kategorin *En dåres försvarstal* där Helene Willberg försöker ge professionen och KPMG en röst. Det behöver inte alltid vara positivt att professionen får komma till tals i den bemärkelsen att det skulle öka allmänhetens förtroende för denna. Detta då det är den som publicerar ordet som också har den slutgiltiga makten över det.

I argumentationen i artiklarna använder sig både Willberg och Brännström upprepade gånger av trovärdighet i form av internationella ethos. Brännström argumenterar för sitt förslag i artikeln *"Låt revisorn sätta betyg på bolagen"* med att säga att det är väl förankrat inom FAR och med *utländska* och svenska *kollegor* samt att det liknar förslag i den *internationella* debatten. Willberg försvarar sig mot kritik med att konstatera att *internationella experter* har medverkat vid revisionen och att de än en gång ska konsulteras för att se över denna. Hon hänvisar även till *IFRS* och den värderingsproblematik regelverket medför. Utöver internationella ethos finner vi att Willberg tenderar anspela på KPMG:s förtroendekapital i form av storlek och erfarenhet. Det starka förtroendekapitalet och de internationella experterna känns dock i sammanhanget svagt om man ser till vilka ethos professionen har mot sig. Professionen ställs nästan uteslutande mot starkare ethos så som myndigheter (RN, FI), lagar (ÅRKL) och politiker (Pagrotsky och Odell).

## Pathos

Pathos återfinns i såväl fakta- som åsiktstexter men tenderar att vara mer framträdande i åsiktstexterna. Mycket användning av pathos dramatiserar en text. Anspelningen på känslor kan användas för att göra en text mer läsvänlig (1) och kan även enligt Mehrens (2004) användas av författaren för att balansera en svag logosargumentation (2).

1) I *Låt revisorn sätta betyg på bolagen* skapar användandet av pathos ett intresse för artikeln och gör den läsvänlig för gemene man. Här framförs uttryck såsom "framtidens revisorer" och att "[d]et ska vara nerv när revisorerna kliver upp på podiet på börsbolagens bolagsstämmor. Inte ett sömnpiller, som ofta är fallet idag". Pathosanspelningen kryddar ett annars tråkigt förslag som eventuellt bara är intressant för professionen själv.

2) I Neuraths analysartiklar beskrivs revisorerna, genom att liknas vid strutsar, som fegisar. De framställs även som slarviga, giriga och inkompetenta, då de antas sätta kvantitet framför kvalitet. Det poängteras även att revisorn tjänade mycket pengar på sitt uppdrag i HQ Bank. I analysartiklarna tenderar pathos att användas i samband med metaforer, exempelvis "Revisorerna lyckas klara sig oskadda under till och med de mest stormiga blåsväder" (vår kursivering). Som Hellspong (2011) konstaterar så är stilfigurer, såsom metaforer, det som naturligt ger ett tal och en text liv och hjälper till att mer effektivt förmedla ett budskap.

Även i faktatexterna återfinns pathos. Alltifrån att FI "suckar" till att deras anmälan är "historisk" till att konstatera att revisorn endast lägger i snitt en och en halv dag per uppdrag. Det konstateras även i en nyhetsartikel att revisorn har tjänat åtta miljoner på att revidera HQ Bank och: "[t]rots detta har Finansinspektionen (FI) i efterhand funnit mycket allvarliga brister i bankens redovisning". Precis som i åsiktstexterna syns alltså även i faktatexterna tendenser på att revisorerna beskrivs som slarviga, inkompetenta och giriga.

## Logos - induktion och deduktion

Något som återkommer i flertalet artiklar är logisk argumentation av induktiv karaktär. Detta sker många gånger genom att HQ Bank jämförs med Carnegie. En anledning till detta, förutom att det är två bankskandaler, är att även Carnegies revisor var från KPMG. Att konstatera att båda var bankskandaler och att revisorn i båda fallen var från KPMG är helt logiskt eftersom det är fakta. Att sedan dra slutsatser utifrån det kan emellertid vara mer eller mindre logiskt. Ett exempel på ett svagt induktivt argument finner vi i artikeln *Pagrotsky vill stoppa KPMG* där paralleller dras till Carnegie genom att kon-

statera att Pagrotsky inte vill riskera att det finansiella systemet kommer i gungning igen eftersom revisorerna inte har skött sitt jobb den här gången heller. Här utelämnas helt det faktum att vi vid Carnegieskandalen var mitt uppe i en finanskris.

Något som ofta glöms bort är att induktiva argument bygger på sannolika slutsatser, och att sannolikheten i sin tur står i relation till hur många observationer som har gjorts (Mehrens, 2004). De observationer som media tar upp är ofta två, HQ och Carnegie. KPMG har emellertid reviderat fler banker än så, vilka inte har fått sitt tillstånd indraget eller gått i konkurs. Media tenderar alltså att bara välja ut observationer som passar för att stärka sin argumentation. Vi upplever att induktiva slutledningar ofta görs starkare med ethos och pathos, och att brister i den logiska argumentationen på så vis lättare accepteras.

I åsiktsartiklarna finns gott om deduktiva argument som bygger på entymem och som på så vis styr våra tankar i en viss riktning. Användningen av entymem är den viktigaste slutledningsformen inom retorisk argumentation (Hellspong, 2011). Exempelvis återfinns det ständigt uppkommande pengaexemplet i såväl nyhetsartiklar som åsiktstexter. I en nyhetsartikel från SvD skriver författaren att HQ Bank och aktieägarna har betalat KPMG åtta miljoner i revisionsavgifter och "[t]rots detta har Finansinspektionen (FI) i efterhand funnit mycket allvarliga brister i bankens redovisning". Liknande argument återfinns även i Neuraths analysartikel *Revisorerna måste dra i handbromsen*. Revisionsarvode har inget självklart samband med hur bra uppdraget utförs men tack vare att det bygger på en allmänsanning att bättre betalt leder till ett bättre jobb så fungerar argumentationen för att revisorn borde ha gjort ett bättre jobb. Mehrens (2004) beskriver topos som den grund som rättfärdigar det logiska resonemangets förenkling.

## SLUTDISKUSSION OCH SLUTSATS

### SLUTDISKUSSION

Bilden som media förmedlar av revisorn och sättet de gör det på i samband med HQ Bank-skandalen anser vi grundar sig på främst två orsaker: revisorsrollen och medielogiken.

Att revisorsrollen inte är helt tydlig understryks bland annat av det så kallade förväntningsgapet. Förväntningsgapet, eller skillnaden mellan det intressenterna förväntar sig att revisorn ska göra och vad revisorn kan och får göra, är lika gammalt som revisorsyrket självt. Förväntningsgapet består bland annat av en osäkerhet hos allmänheten på vad en revisor ska göra och en tro hos allmänheten på att revisorn ska fungera som en garant för att det inte existerar några oegentligheter i de finansiella rapporterna (Bredahl & Forsberg, 2011). Det är därför inte orimligt att allmänheten och media ser revisorn som en garant för att företagsskandaler inte sker. Otydligheten i revisorsrollen och förväntningsgapet anser vi kunna vara förklaringar till den negativa bild som media förmedlar av revisorn.

Eftersom det är svårt att få en uppfattning om vad en revisor kan och ska göra är så tenderar media att rapportera om mer än bara revisorns juridiska skyldigheter. Ett sätt att uttrycka det på är att media inte gör någon skillnad på revisorns moraliska och juridiska roll, något som revisorsprofessionen gör. Exempelvis gör Helene Willberg skillnad på rollerna när hon argumenterar för att Revisorsnämndens bedömning måste inväntas innan det kan konstateras om det har begåtts några fel i revisionen eller inte. För henne är detta ett rationellt argument, då Revisorsnämnden är den tillsynsmyndighet som har att granska revisorerna. För revisorns mediebild gör argumentet dock varken till eller från då revisorerna i media redan har pekats ut som moraliskt skyldiga till två bankers fall och till att under 2008 ha bidragit till att sätta hela vårt finansiella system i gungning. Den moraliska rollen är, förutom att den är mer omfattande än enbart den juridiska rollen, även svårare för professionen att försvara sig emot. Speciellt med tanke på professionens tystnadsplikt, vilken försvårar för revisorn att öppet diskutera specifika fall i media.

Finansmarknadsminister Peter Norman menar att revisorsbranschen måste bli bättre på att förklara sin roll och han öppnar för en diskussion på branschnivå ("Branschen måste bli bättre", 2012). Han framför vidare en tro på att revisorerna i framtiden måste beröra frågor gällande rimlighet, etik och moral. Han menar att det inte kommer att räcka att säga om någonting är tillåtet enligt lag eller inte – frågorna måste bli mer



värdeinriktade. Anders Bäckström, tidigare ordförande i FAR, håller med Norman men konstaterar att: "Tystnadsplikten gör att vi inte alltid kan diskutera konkreta case i media." ("Branschen måste bli bättre", 2012). Han poängterar att det på senare år har funnits fall såsom Carnegie och HQ Bank som branschen måste ta lärdom av. Även Lena Möllerström Nording, ordförande i Grant Thornton, menar att det är svårt att hantera förtroendefrågor då en försvarsställning inte kan intas av branschen. Hon säger: "Ska vi lyckas måste vi kommunicera kring förväntningsgapet. I dag finns det förväntningar på att revisorn ska göra saker som kanske inte ingår i vår yrkesroll." ("Branschen måste bli bättre", 2012). Det är intressant att revisorsbranschen är medvetna om de problem som redovisningsskandaler medför för professionen, frågan är hur och när de ska gå vidare därifrån. Kanske är det inte så lätt. Som McCombs (2004/2006) poängterar råder det idag en intensiv konkurrens om en plats på medias dagordning.

Att media i rapporteringen använder sig av mycket ethos för att göra argumenten trovärdiga kan anses enklare än att bygga upp logiska argument. Inte minst i en värld som revisionsvärlden, där olika begrepp och yrkesrelaterade uttryckssätt lätt förvirrar gemene man. Det är exempelvis lättare att låta Pagrotsky uttala sig om att revisorerna är inkompetenta, än för en författare att hitta logiska argument för det. Precis som ethos står för enkelheten i rapporteringen finner vi att pathos står för underhållningen. Hur roligt hade det varit att läsa om revisorn – både nyhetsmässigt och gällande strukturella problem – om argumentationen bara byggde på logik och ethos? Med utgångspunkt i medielogiken och sensationalismen är det inte torra faktatexter som attraherar läsare, det är underhållning (Jensen, 1979). Anledningen till att ethos och pathos dominerar anser vi alltså vara för att behaga den konsumentorienterade mediedramaturgin. Vi finner att revisorsrollen lyfts ur sitt komplexa sammanhang och anpassas till den aktuella mediehandelsen. Liknande tendenser fann även Blom Larsson (2011) i sin studie om mediebilderna av den utsatta familjen, där olika problemkonstruktioner gällande familjehemsvården lyftes ur sina komplexa sammanhang och anpassas till aktuella mediehandelser.

## SLUTSATS

Vårt syfte är att i samband med en redovisningsskandal undersöka vilken bild media förmedlar av revisorsprofessionen samt hur de retoriskt och språkligt framställer denna bild.

HQ:s huvudansvarige revisor, Johan Dyrefors, framstår i dagspressen som *oansvarig* och *feg*. Främst därför att han aldrig finns tillgänglig för att uttala sig. Avsaknaden av hans röst är påtaglig och vissa läsare kan få känslan av att han gömmer sig och på så vis erkänner sig skyldig, medan andra kan tänkas uppfatta denna tystnad som en konsekvens av den tystnadsplikt som revisionsarbetet innebär. I vilket fall lämnar tystnaden ett friare handlingsutrymme till media. I en del åsiktsartiklar kritiseras revisorns tystnad öppet med att likna honom vid en struts som "stoppar huvudet i sanden".

I likhet med Smith et al. (2010) finner vi att avsaknaden av Johan Dyrefors och revisorsprofessionens röster, och trovärdighet (ethos), leder till att argumenten från media och de som kritiserar revisorerna uppfattas som både mer logiska och trovärdiga. De gånger som revisorernas ethos faktiskt är närvarande i media försvinner de många gånger till förmån för starkare ethos såsom myndigheter, lagar och politiker. Ethosargument är precis som logosargument ofta rationella, även om de inte uppmuntrar till självständig eftertanke (Hellspong, 2011). Hellspong (2011) menar vidare att det kan tänkas klokt att lyssna på vad en expert säger om något som denne bemästrar. Detta spär än mer på hur avsaknaden av revisorernas ethos är negativ för professionen. Liknande tendenser syns inom annan professionsforskning. Schmidt (2011) studerade hur socialtjänsten framställs i tv och kom fram till att andra professioner än socialarbetarna själva kom till tals i nästan lika stor utsträckning i programmen och ofta i rollen som experter. Socialarbetarna sattes således i försvarsställning (Schmidt, 2011).

Revisorn framstår även som en *inkompetent* person då han uppenbarligen har låtit skandalen inträffa. Han har inte gjort det som allmänheten uppfattar ingå i hans uppgifter, nämligen att vara en garant för att företagsskandaler inte sker. Alltför sällan tas komplexiteten i värderingen av värdepapper upp till diskussion och i medias utpekande av revisorernas skyldighet i bankens undergång stärks logosargumenten än en gång av avsaknaden av revisorernas ethos. I ett antal artiklar görs det en poäng av Dyrefors alla uppdrag (cirka 180 stycken) och att det är omöjligt att hans tid räcker till för att genomföra alla dessa med noggrannhet. Intrycket ges då av att revisorn är slarvig och saknar integritet. I en artikel skrivs det uttryckligen: "vi kan inte ha så här inkompetenta revisorer".

Revisorn framstår som *girig* då han har mottagit åtta miljoner kronor för sitt uppdrag i HQ Bank. Att han trots detta inte har gjort ett tillräckligt bra jobb spär än mer på hans ovan nämnda inkompetens. Det är för media tacksamt att anspela på höga ersättningsbelopp. Ett annat exempel på detta är den ständiga diskussionen i media gällande att höga bonusar utbetalas företagsledare (Bengtsson & Hedberg, 2012). Att anspela på höga ersättningsbelopp kan vara ett enkelt sätt att tillspetsa en nyhet och således få den att passa medielogiken.

I rapporteringen om revisorn använder sig massmedia av flertalet retoriska resurser. Vissa mer och andra mindre. Vi har funnit att två av de klassiska medlen för att övertyga, ethos och pathos, dominerar i rapporteringen medan det tredje, logos, hamnar i skymundan. En förklaring till den negativa bilden som konstrueras av revisorn kan vara att denne ofta ställs mot starka ethos såsom myndigheter, lagar och politiker. Professionen får därför svårt att hävda sig i artiklarna. Pathos tenderar att ha en utsmyckande funktion och dramatiserar rapporteringen om revisorn, sällan till det positiva för denne. Vi har därutöver funnit att rubriker tenderar att framställa revisorn negativt med hjälp av modalitet, transitivitet, vinklingar och ordval.

Att den bild som framträdde om revisorn i huvudsak var negativ, är kanske inte är så svårt att räkna ut. Detta med tanke på att vi har granskat rapporteringen kring en redovisningsskandal. Vi kan dock se i Samkins (2010) sammanfattning av studier om revisorer i tidig film och litteratur, att revisorerna även där – trots ett mer neutralt sammanhang – framställs negativt. Kanske tyder detta på att den allmänna bilden av revisorn är negativ. Då denna bild ligger närmast till hands i människors medvetande och tankar, är den också den som plockas fram vid en skandal.

Vi har i vår studie undersökt hur tre dagstidningar, Dagens industri, Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet, rapporterar kring revisorn i samband med HQ Bank-skandalen. Denna studie har varit ett försök att fastställa vilken bild som ges av revisorn samt hur denna bild formas. Då vår studie inriktar sig på ett specifikt fall under specifika omständigheter kan resultatet inte med säkerhet generaliseras till att gälla den allmänt rådande mediebilden av revisorn. Vi kan inte heller konstatera att den bild vi funnit är allmänhetens bild, då den grundar sig på vår tolkning av rapporteringen. Däremot kan vi konstatera att professionen har små möjligheter att synas vid ett annat tillfälle än en skandal, bland annat på grund av medielogiken. Mediebilden av professionen kommer därför främst att konstrueras av medias rapportering kring olika redovisningsskandaler. Vår studie kan således bidra till att fastställa mediabilden. Även om vår slutsats bygger på rapporteringen kring en specifik revisor, Johan Dyrefors, och företaget han jobbar för, KPMG, anser vi att det påverkar bilden av revisorsprofessionen i stort. Det spe-

lar alltså ingen roll att kritiken i media i det här fallet riktar sig mot just en person eller ett företag. En anledning till det finner vi i att det i medias rapportering om HQ-revisorn är svårt att urskilja vem som ställs som ansvarig – Johan Dyrefors, KPMG eller hela revisorsprofessionen. Många gånger används Johan Dyrefors och KPMG som metonymier för varandra och i många fall används kritiken mot KPMG för att kritisera hela yrkeskåren. Som Neurath skrev: "Det här är ytterligare en skandal som svärta ned hela yrkeskårens rykte" (*Revisorerna måste dra i handbromsen*). Vi finner anledning att tro att rapporteringen kring revisorn i HQ Bank – påverkar hela mediebildens av revisorsprofessionen i allmänhet.

Vi är medvetna om att det faktum att vi plockar isär en text, i sökandet efter retoriska och språkliga aspekter, även påverkar vår bild av texten. I vårt arbete med att bryta ner artiklarna kan det således tänkas att vi har fått en annan bild av texten än vad gemene man skulle fått. Den nya retoriken menar att texter kan ha andra syften än att övertyga, exempelvis att undervisa och underhålla (Elmelund Kjeldsen, 2006/2008). En nyhetsartikel har sannolikt ett annat syfte än att övertyga, exempelvis att just undervisa eller underhålla – vilket även stämmer överens med medielogiken och sensationismen (Jensen, 1979). Det kan tänkas att vi, när vi har plockat isär texterna, har uppfattat dessa som mer övertygande än vad de verkligen är. Den nya retoriken menar emellertid att trots att texter inte behöver vara ändamålsbestämd och övertygande i sträng mening ändå påverkar läsaren (Elmelund Kjeldsen, 2006/2008).

## VIDARE FORSKNING

Vi ämnar att vår studie ska ligga till grund för vidare forskning inom både området professioner i media och revisorn i media. Vi hoppas även ha bidragit till att ge revisorsprofessionen en klarare bild av hur de retoriskt och språkligt framställs i media. Den nyfunna kunskapen skulle eventuellt kunna ligga till grund för professionens utveckling av en effektivare mediestrategi. Samkin (2010) konstaterade i sin sammanställning av "media and accounting" att tack vare medias stora variation och en konstant utveckling av begreppet är många områden inom just "media and accounting" utforskade och lämnar plats för vidare studier. Vi har i vår studie undersökt tre dagstidningars rapportering. För att bredda studien ytterligare kan tänkas att det skulle vara intressant att inkludera andra medier, så som exempelvis tv och radio. En intressant vinkling hade även varit att undersöka revisorn i media utifrån ett mottagarperspektiv.

## LITTERATURFÖRTECKNING

- Aktiebolagslagen* (SFS 2005:551). Hämtad april 12, 2013, från <http://www.notisum.se/rnp/sls/lag/20050551.HTM>
- Aktietorget*. (2011, november 7) HQ: överklagande av Revisorsnämndens beslut. Hämtad maj 6, 2013, från [http://www.aktietorget.se/pressdocs/Hq/60211/HQ\\_HQ\\_20111107\\_9.PDF](http://www.aktietorget.se/pressdocs/Hq/60211/HQ_HQ_20111107_9.PDF)
- Badersten, B., & Gustavsson, J. (2010). *Vad är statsvetenskap - Om undran inför politiken*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Balans, 11. (2012, november). "Branschen måste bli bättre på att förklara sin roll". (Elektronisk version). Hämtad maj 3, 2013, från <http://www.farkomplett.se/?docId=TN0000964B>
- Beard, V. (1994). Popular culture and professional identity: accountants in the movies. *Accounting, Organizations and Society*, 19, (3), 308-318.
- Bengtsson, A., & Hedberg, J. (2012). *Belöningssystem i media – En kartläggning av dagspressens nyhetsrapporteringar om belöningssystem under åren 2007, 2009 och 2011*. (Magisteruppsats). Göteborgs universitet, Handelshögskolan, Göteborg.
- Blom Larsson, J. (2011). *Mediebilderna av den utsatta familjen. En kritisk diskursanalys utav dags- och kvällspressens gestaltning av den svenska familjehemsvården och dess aktörer*. (Kandidatuppsats). Lunds universitet, Institutionen för kommunikation och medier, Lund.
- Bo G. Andersson. På Wikipedia. Hämtad april 29, 2013 från [http://sv.wikipedia.org/wiki/Bo\\_G.\\_Andersson\\_\(journalist\)](http://sv.wikipedia.org/wiki/Bo_G._Andersson_(journalist))
- Bredahl, J., & Forsberg, A. (2011). *Förväntningsgapet – I revisionsskandalernas centrum?* (Magisteruppsats) Lunds Universitet, Företagsekonomiska institutionen, Lund.
- Brummett, B. (1991). *Rhetorical Dimensions of Popular Culture*. Tuscaloosa, Alabama: The University of Alabama Press.
- Bryman, A., & Bell, E. (2011). *Business Reserach Methods* (3 uppl.). New York: Oxford University Press Inc.
- Burr, V. (2003). *Social Constructionism* (2 uppl.). East Sussex: Routledge.
- Carnegie, G. D., & Napier, C. J. (2010). Traditional accountants and business professionals: Portraying the accounting profession after Enron. *Accounting, Organizations and Society*, 35, 360-376.
- Carrington, T. (2010). *Revision*. Malmö: Liber AB.
- Deegan, C. (2002). Introduction. The legitimising effect of social and environmental disclosures - a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15 (3), 282-311.
- Efendic, N. (2011, mars 9). Grävpris till SvD. *Svenska Dagbladet*. Hämtad maj 9, 2013 från [http://www.svd.se/naringsliv/negra-dn-spaden\\_6042355.svd](http://www.svd.se/naringsliv/negra-dn-spaden_6042355.svd)
- Elmelund Kjeldsen, J. (2008). *Retorik idag - Introduktion till modern retorikteori*. (S.-E. Torhell, övers.) Lund: Studentlitteratur (Originalarbete publicerat 2006).
- Fairclough, N. (1992). *Discourse and Social Change*. Camebridge, UK: Polity Press.

- FAR. (2013). God revisionsred. Hämtad april 12, 2013, från <http://www.far.se/Du-i-din-yrkesroll/Revisor/Revision-andra-bestyckandeuppdrag-och-ovriga-granskningsuppdrag/God-revisionsred/>
- FAR. (2004). *FARs revisionsbok 2004*. Stockholm: FAR FÖRLAG AB.
- Foss, S. K. (2009). *Rhetorical Criticism: Exploration and Practice*. Illinois: Waveland Press, Inc. .
- Hadenius, S., & Weibull, L. (2005). *Massmedier. En bok om press, radio & TV (8:a uppl.)*. Stockholm: Bonniers.
- Halling, P. (2008, februari). Förväntningsgapet: "Revisorns roll inte så enkel att förklara". (Elektronisk version). *Balans*, 2. Hämtad april 5, 2013, från <http://www.farkomplett.se/?docId=TN0000660F>
- Hellspong, L. (2011). *Konsten att tala. Handbok i praktisk retorik (3 uppl.)*. Lund: Studentlitteratur.
- Hellspong, L. (2001). *Metoder för brukstextanalys*. Lund: Studentlitteratur.
- Holmgren Caicedo, M. (2009). *Retorik*. Malmö: Liber AB.
- HQ Bank nära slutet. (2010, augusti 29). *Svenska Dagbladet*, s. 1.
- Hvitfelt, H. (1986). *Difteri i pressen. En analys av nyhetsbevakningen och informationen om difterismitta i Göteborg*. Stockholm: Styrelsen för psykologiskt försvar.
- Hvitfelt, H. (1985). *På första sidan. En studie i nyhetsvärdering*. Stockholm: Beredskapsnämnden för psykologiskt försvar.
- Jensen, M. C. (1979). *Toward a Theory of the Press*. Karl Brunner (Ed.), Harvard Business School, Economics and Social Institutions . Martinus Nijhoff Publishing Company.
- Jensen, M. C. (1979). *Toward a Theory of the Press*. Economics and Social Institutions, Karl Brunner, (Ed.) Martinus Nijhoff Publishing Company. Hämtad mars 13, 2013 från SSRN: <http://ssrn.com/abstract=94038> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.94038>
- Johannesson, K. (2005). *Svensk retorik*. Stockholm: Norstedts.
- Johansson, S-E., Häckner, E., & Wallerstedt, E. (2005). *Uppdrag revision. Revisorsprofessionen i takt med förväntningarna?* Stockholm: SNS Förlag.
- Lagerholm, P. (1994). Den modifierade sanningen - om modalitet i Expressens nyhetsartiklar. i J. S. (Red.), *Journalistik i förvandling (218-245)*. Lund: Nordlund småskrifter från institutionen för nordiska språk i Lund.
- Larsson, P. U. (2013). *Formlära - Ordklasserna. Vad är grammatik?* Hämtad april 24, 2013, från <http://www.ordklasser.se/grammatik.php>
- Larsson, S. (2001). *Att skriva i tidning (7 uppl.)*. Stockholm: Bokförlaget Natur och Kultur.
- Ledin, P. (1995). *Arbetarnes är denna tidning. Textförändringar i den tidiga socialdemokratiska pressen*. Stockholm: Almqvist & Wiksell International.
- Lennartsson, R. (oktober, 2010). Noteringar: Far välkomnar dialog om revisorns roll. (Elektronisk version). *Balans*, 10. Hämtad april 5, 2013, från <http://www.farkomplett.se/?docId=TN00003849>
- Lindqvist Grinde, J. (2008). *Klassisk retorik för vår tid*. Lund: Studentlitteratur.

- Lippman, W. (2007). *Public Opinion*. Sioux Falls, North Dakota: NuVision Publications LLC.  
(Originalarbete publicerat 1922).
- McCombs, M. (2006). *Makten över dagordningen. Om medierna, politiken och opinionsbildningen*.  
(P. Wadensjö, övers.). Stockholm, UK: SNS Förlag. (Originalarbete publicerat 2004).
- Mediekompass*. (2013). Olika slags texter. Hämtad april 22, 2013 från  
<http://www.mediekompass.se/ung/vad-du-maste-veta-om-medier/olika-slags-texter>
- Mehrens, P. (2004). *Logosargumentation - En översikt*. Uppsala: Uppsala universitet,  
Litteraturvetenskapliga institutionen. Hämtad februari 15, 2013 från  
[http://www.litvet.uu.se/digitalAssets/40/40043\\_Patrik-Mehrens-Logosargumentation.pdf](http://www.litvet.uu.se/digitalAssets/40/40043_Patrik-Mehrens-Logosargumentation.pdf)
- Miller, G. S. (2005). *The Press as a Watchdog for Accounting Fraud*. Harvard University, Graduate  
School of Business Administration, Boston, MA.
- Neurath, C. (2012, september 26). HQ-toppar frias från brottsmisstanke. *Svenska Dagbladet*.  
Hämtad maj 6, 2013, från <http://blog.svd.se/neurathsbors/2012/09/26/hq-toppar-frias-fran-brottsmisstanke/>
- Neurath, C. (2011). *Den stora bankhärvan*. Stockholm: Norstedts.
- Nordicom*. (2012). Mediebarometern. Hämtad mars 1, 2013, från  
[http://www.nordicom.gu.se/mt/filer/mediedagen\\_2011\\_tid.pdf](http://www.nordicom.gu.se/mt/filer/mediedagen_2011_tid.pdf)
- Norstedts*. (2013). Carolina Neurath. Hämtad mars 26, 2013, från  
<http://www.norstedts.se/forfattare/Alfabetiskt/N/Carolina-Neurath/>
- Persson, C. (1994). Paratexten i Expressen. i J. S. (red.), *Journalistik i förvanling* (246-286). Lund:  
Nordlund småskrifter från institutionen för nordiska språk i Lund.
- Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D. (2008). *Principles of External Auditing* (3 uppl.). Chichester,  
West Sussex, England: Wiley.
- Rågsjö Thorell, A. (2011, april 6). Hedelius vänder blad. *Resumé*. Hämtad mars 24, 2013, från  
<http://www.resume.se/nyheter/dagspress/2011/04/06/hedelius-vander-blad/>
- Revisorsnämnden*. (2013). Revisorsnämnden. Hämtad februari 6, 2013, från  
[http://www.revisorsnamnden.se/rn/om\\_rn\\_4706.html](http://www.revisorsnamnden.se/rn/om_rn_4706.html)
- Robinson, J. P., & Levy, M. R. (1996). News Media Use and the Informed Public: A 1990s Update.  
*Journal of Communications*, 46 (2), 129-135.
- Robinson, J. P., & Levy, M. R. (1986). *The main source: Learning from television news*. Beverly  
Hills, CA: Sage.
- Samkin, G. (2010). Accounting in the media. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 7  
(3), 237-248.
- Schmidt, G. (2011). *En rättvis bild? En studie av hur socialtjänsten porträtteras i media*.  
(Kandidatuppsats). Göteborgs Universitet, Institutionen för socialt arbete. Göteborg.
- Sikka, P. (2010). Using the media to hold accountants to account: some observations. *Qualitative  
Research in Accounting & Management*, 7 (3), 270-280.

- Smith, W. L., Boje, D. M., & Melendrez, K. D. (2010). The financial crisis and mark-to-market accounting: An analysis of cascading media rhetoric and storytelling. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 7 (3), 281-303.
- Stacey, N. A. (1958). The accountant in literature. *Accounting Review*, 33 (1), 102-105.
- Strömbäck, J. (2000). *Makt och medier*. Lund: Studentlitteratur.
- Swahn, A.-S. (2008). *Den halvfaktiska bevakningen av fågelinfluensan*. (Magisteruppsats). Stockholms Universitet, Institutionen för mediastudier, Stockholm.
- Thorbjörn Spängs. På Wikipedia. Hämtad april 29, 2013 från [http://sv.wikipedia.org/wiki/Thorbjörn\\_Spängs](http://sv.wikipedia.org/wiki/Thorbjörn_Spängs)
- Tilling, M. V. (2004). *Refinements to Legitimacy Theory in Social and Environmental Accounting*. Flinders University. Commerce Research Paper Series No. 04-6.
- TT. (2011, oktober 18). HQ.revisorn får erinran. Hämtad maj 6, 2013, från [svd.se/naringsliv:](http://www.svd.se/naringsliv/) [http://www.svd.se/naringsliv/hq-revisorn-far-erinran\\_6561627.svd](http://www.svd.se/naringsliv/hq-revisorn-far-erinran_6561627.svd)
- Wallerstedt, E. (2009). *Revisorsbranschen i Sverige under hundra år*. Stockholm: SNS Förlag.
- Winther Jørgensen, M., & Phillips, L. (2000). *Diskursanalys som teori och metod*. (S-E. Torhell, övers.) Lund: Studentlitteratur.
- Ödesdag för HQ. (2010, augusti 30). *Dagens Industri*, s. 1.



**ARTIKLAR**

10-08-31	Bursell, Jacob	Svenska Dagbladet s. 5 sektion Näringsliv	<i>HQ:s revisor synas</i>
10-08-31	Strandberg, Hans	Dagens Industri s. 10 sektion General	<i>Revisorer granskas</i>
10-09-11	Almgren, Jan	Svenska Dagbladet s. 4 sektion Näringsliv	<i>Nu sparkar flera bolag HQ-revisorn</i>
10-09-11	Almgren, Jan	Svenska Dagbladet s. 6 sektion Näringsliv	<i>KPMG:s vd ger HQ-revisorn stöd</i>
10-09-11	Neurath, Carolina	Svenska Dagbladet s. 5 sektion Näringsliv	<i>Revisorerna måste dra i handbromsen</i>
10-09-14	Almgren, Jan	Svenska Dagbladet s. 6 sektion Näringsliv	<i>Revisorn i HQ Bank "saknade integritet"</i>
10-09-14	Neurath, Carolina	Svenska Dagbladet s. 6 sektion Näringsliv	<i>Revisorn klarar sig alltid bra</i>
10-09-15	Almgren, Jan	Svenska Dagbladet s. 11 sektion Näringsliv	<i>"Låt revisorn sätta betyg på bolagen"</i>
10-09-15	Almgren, Jan	Svenska Dagbladet s. 11 sektion Näringsliv	<i>KPMG lämnar HQ-jobb</i>
10-09-15	Andersson, Bosse	Dagens Nyheter s. 36 sektion Ekonomi	<i>Revisorer lämnar sitt uppdrag</i>
10-09-16	Spängs, Thorbjörn Neurath, Carolina	Svenska Dagbladet s. 9 sektion Näringsliv	<i>Pagrotsky vill stoppa KPMG</i>
10-09-17	Rex, Martin	Dagens Industri s. 7 sektion Nyheter	<i>KPMG: Vi har inte gjort fel</i>
10-09-18	Spängs, Thorbjörn	Dagens Nyheter s. 48 sektion Ekonomi	<i>HQ-revisor tar kritiken på allvar</i>
10-09-21	Hedelius, Patricia Spängs, Thorbjörn	Dagens Nyheter s. 41 sektion Ekonomi	<i>Övervärdering mörkades</i>
10-09-22	Neurath, Carolina	Svenska Dagbladet s. 6 sektion Näringsliv	<i>KPMG i ny finanshärva</i>

## BILAGOR

### BILAGA 1 Kvantitativ analysmodell

I	Vilken tidning är det? <i>Nominal</i>	1) Dagens Industri 2) Dagens Nyheter 3) Svenska Dagbladet
II	Datum	
III	Nämns revisorn i rubrik och ingress? <i>Nominal</i>	1) I rubrik och/eller underrubrik 2) I ingress 3) I båda 4) I ingen av de två
IV	Hur mycket behandlas revisorn i artikeln <i>Ordinal</i>	1) Handlar i huvudsak om revisorn 2) Handlar till viss del om revisorn 3) Revisorn nämns inte

Om 1) eller 2) på fråga IV

V	Vilken typ av text är det? <i>Nominal</i>	1) Nyhetsartikel 2) Analys 3) Perspektiv 4) Kommentar 5) Ledare 6) Debatt 7) Krönika 8) Intervju 9) Din ekonomi
VI	Författare <i>Nominal</i>	1) Journalist 2) Annan <sup>13</sup>
VII	Vem kommer till tals? <i>Flervalsfråga</i>	1) Endast författaren 2) Revisorn 3) Finansinspektionen 4) Revisorsnämnden 5) Mats Qviberg och/eller Sven Hagströmer 6) Dan Brännström, Generalsekreterare FAR 7) Aktiespararnas VD Gunther Mårder 8) Mats Odell 9) Leif Pagrotsky 10) Annan <sup>14</sup>

<sup>13</sup> Specificera annan

<sup>14</sup> Specificera annan

## BILAGA 2 Kvalitativ analysmodell

### Rubrik och datum

### Brukstextgenre

Vilken brukstextgenre tillhör texten?

### Textens syfte

1. Vilket är textens huvudtes?
2. Vilka är textens sidotes/sidoteser?
  - 2.1. Får huvudtesen stöd av sidoteserna?
  - 2.2. Finns det risk för en konflikt?
3. Hur viktigt är det övertygande inslaget (det dominerar eller stödjer)?
  - 3.1. Präglar hela eller delar av texten?
  - 3.2. Öppet eller dolt?
4. Hur speglar rubrik och ingress innehållet i texten?

### Inventio (*att uppfinna argument*)

#### Ethos

1. Vilket är författarens ethos och hur bidrar texten till det?
  - 1.1. Namn
  - 1.2. Yrkesroll
  - 1.3. Tidigare meriter
  - 1.4. Utmärkelser
  - 1.5. ➔ Känd som kunnig, engagerad, sympatisk etc.
  - 1.6. Vilka medel använder författaren för att bygga upp sitt ethos inför publiken?

*Plats för citat*

2. Vilket är mottagarnas ethos?
  - 2.1. Får mottagarna ett visst ethos genom att texten föreskriver en roll för dem som passar textens syfte (människovänner, goda föräldrar, ansvarsfulla medborgare).

*Plats för citat*

- 2.1.1. Vad gör texten för att de ska godta sin roll (smickrar)?

2.1.2. Är det någon annan än författaren som ger mottagarna rollen (namn + yrkesroll)?

3. Vilket förhållande har mottagarna till författaren?

3.1. Gör sändaren något för att förena sig med sin publik – det vill säga skapa samhörighet genom en vi-känsla?

*Plats för citat*

3.1.1. Mellan vilka?

4. Möter vi ethos i texten?

4.1. Hänvisar författaren till sin egen auktoritet för att bli trodd.

4.2. Hänvisar författaren till någon annans auktoritet genom att citera eller återge? Vem (namn + yrkesroll)?

4.3. Hänvisar författaren till någon annans auktoritet genom att låta denne komma till tals? Vem (namn + yrkesroll)?

#### **Pathos**

1. Använder den några medel för att väcka, underblåsa, motverka eller dämpa publikens känslor och attityder?

*Plats för citat*

1.1. Vilken av artikelns aktörer anspelar på pathos?

*Plats för citat*

1.2. Förstärks patosargument med ethos?

#### **Logos**

1. Har artikeln logosargument som stödjer dess mening med fakta och principer?

*Plats för citat och tankeschema*

1.1. Förstärks logosargument med ethos?

#### **Topos**

1. Vilka topoi utnyttjar texten för sitt övertygande syfte?

**Elocutio** (*att ge språklig dräkt*)

1. Retoriska figurer
  - 1.1. Exempla (konkreta exempel som illustrerar textens tankar)
  - 1.2. Troper
    - 1.2.1. Metaforer
    - 1.2.2. Metonymier
    - 1.2.3. Ironi
2. Språkfigurer/ornament
  - 2.1. Allitterationer
  - 2.2. Anaforer
  - 2.3. Parallellismer
3. Transitivitet (rubrik och ingress)
4. Modalitet (rubrik och ingress)

### BILAGA 3 Tillvägagångssätt vid datainsamling

Vi gjorde på följande sätt för få fram vår empiri:

- Vi använde den elektroniska databasen Retriever Research (tidigare Mediearkivet) och funktionen *Utökad sökning*.
- Som *Alla dessa ord* angav vi "hq bank".
- Under *Datum* skrev vi 2010-08-28 : 2010-09-30.
- Under *Sök i* lät vi det stå "svensk tryckt press", men vi avmarkerade alla markerade genom att trycka på *Välj ingen*.
- I rullistan markerade vi sedan *Dagens Industri*, *Dagens Nyheter* och *Svenska Dagbladet*.
- Retriever Research genererade därefter en lista med alla artiklar som innehöll minst en träff på ordet "hq bank" sorterat efter nyast först.
- Vi valde att gå igenom träffarna tidning för tidning och avgränsade därför resultatet genom att trycka på respektive tidning under *Avgränsa resultatet*.

## BILAGA 4 Ord som räknas som ”revisor”

Anders Ivdal	Revisionsberättelse
Anders Malmeby	Revisionsberättelser
Anna Rosberg	Revisionsberättelserna
Arthur Andersen	Revisionsbolag
Bankrevisor	Revisionsbolagen
Björn Fernström	Revisionsbolaget
Byrån	Revisionsbolagets
Deloitte	Revisionsbolags-vd
Dyrefors	Revisionsbyrå
Ernst & Young	Revisionsbyrån
Externa revisorer	Revisionsfirman
Externa revisorerna	Revisionsfirmans
Externa revisorn	Revisionsfirmorna
Externrevisorn	Revisionshistoria
Firman	Revisionsinsatser
God revisionsssed	Revisionsjätten
Grant Thornton	Revisionsrapporter
Helene Willberg	Revisionsuppdrag
HQ-revisor	Revisionsuppdraget
HQ-revisorn	Revisionsberättelserna
Huvudrevisor	Revisor
Jan Birgersson	Revisorer
Johan	Revisorerna
Johan Dyrefors	Revisorernas
Jätten	Revisorn
KMPG-revisor	"Revisorn"
KPMG	Revisorns
KPMG-revisorn	Revisors
KPMG:s	Revisorsjättarna
PricewaterhouseCoopers	Revisorsjätten
Revidera	Revisorsnamn
Reviderat	Revisorsorganisationer
Revision	Revisorsroll
Revisionen	Revisorsrollen
Revisioner	Revisorsuppdrag
Revisionsavgifter	





DEBATT: MEDIEBILDEN



Frida Nilsson är student vid Lunds universitet.



Madeleine Sandberg är student vid Lunds universitet.



## Revisorerna måste in i rampljuset!

**Den senaste tidens näringslivsskandaler har lett till ett ökat intresse för revisorn i media. En studie av revisorn i media visar att media framställer revisorn som feg, inkompetent och girig. Författarna ställer sig frågan: Varför gör inte professionen mer för att synas på mediearenan?**

Revisorn har under de senaste åren kommit att prägla flera tidningars förstasidor, topp-

pat nyhetssändningar och blivit föremål för omfattande granskningar i media. Vi har genomfört en studie vid Lunds universitet med syftet att fastställa dels den bild som media projicerar av revisorsprofessionen, dels hur detta görs genom användandet av språk och retorik. I studien undersöktes hur Dagens Industri, Dagens Nyheter och Svenska Dagbladet rapporterade om revisorn under en månad i HQ Bank-skandalen.

**Vi fann att** revisorn i rapporteringen kort och gott framställdes som oansvarig och feg, inkompetent och girig och att detta främst gjordes med hjälp av två av de klassiska medlen för att övertyga, nämligen *ethos*<sup>15</sup> och *pathos*<sup>16</sup>. Det vill säga genom att tillföra argumenten trovärdighet och anspela på känslor. Revisorn ställdes generellt i skymundan mot starka *ethos* såsom myndigheter, lagtexter och politiker och hade därför svårt att hävda sig i artiklarna. Många gånger saknades revisorsprofessionens röst helt. Vi fann att avsaknaden av Johan Dyrefors (dåvarande huvudansvarig revisor för HQ Bank) och revisorsprofessionens röster ledde till att argumenten från media och från de som motsatte sig revisorerna, uppfattades både som mer logiska och trovärdiga. Att media i rapporteringen om HQ Bank-skandalen gick hårt åt revisorn var kanske inte så konstigt när revisorn lämnat en ren revisorsberättelse till en bank som bland annat var i besittning av en tradingportfölj med ett övervärde på 632 miljoner. Något som däremot är konstigt är professionens val att, som Carolina Neurath uttrycker det, ”stoppa huvudet i sanden”<sup>17</sup>.

**I USA gjordes** 2010 en studie om amerikanska mediars rapportering om mark-to-market accounting i samband med finanskrisen 2008. Smith, Boje och Melendrez<sup>18</sup> menade att i debatten om mark-to-market accounting stod på ena sidan revisorerna (accountants) som talade för användningen av mark-to-market och fördelarna med dess inneboende transparens och på andra sidan

medias ”experter” (non-accountant experts) som väldigt hårt kritiserade principen. Genom att media tillförde attribut så som *pathos* och *ethos* till dessa non-accountant experts marginaliserades revisorernas logiska argumentation (*logos*<sup>19</sup>) och därmed förlorade revisorerna sin trovärdighet. Denna marginalisering förenklades än mer, precis som vi konstaterade i vår studie, av att revisorernas röst många gånger saknades helt i media. Smith et al. påpekar även att revisorsprofessionen inte gjorde tillräckligt för att motverka den retoriska strategi som media använde sig av.

**Flertalet gånger** har det, såväl efter HQ-skandalen som efter andra skandaler, gått att läsa här i Balans att professionen tydligare vill och måste förklara sin roll och kommunicera förväntningsgapet i media (se bland annat Balans nr 12/2012). I den interna diskussionen talas det om att professionen skulle föredra en mer nyanserad medierapportering men att det inte är så lätt att få media att skriva om revisorns roll, då skandaler skapar ett större läsarintrasse. Detta kan tänkas ha sin förklaring i medielogiken, enligt vilken enbart vissa händelser blir nyheter, nämligen de som exempelvis kan tillspetsas, förenklas eller intensifieras<sup>20</sup>.

**En revisor granskar** bolagets redovisning och rutiner, men är inte ansvarig för dem. Allmänheten har en annan bild. Allmänheten tenderar att tro att revisorer gör mer än vad de gör. Vi är alla medvetna om att otaliga artiklar och uppsatser har skrivits om det så kallade förväntningsgapet. Det som vi finner intressant med förväntningsgapet är kopplingen mellan media och gapet. Studier visar att media har inverkan på förväntningsgapet och vi anser att en mer aktiv

---

<sup>15</sup> Med hjälp av *ethos* kan talaren vinna lyssnarnas aktning och välvilja genom sin egen eller andras personlighet, karaktär och trovärdighet.

<sup>16</sup> Med hjälp av *pathos* kan talaren påverka åhörarna till vissa passioner eller effekter.

<sup>17</sup> Neurath, C. (2011, september 11). Revisorerna måste dra i handbromsen. *Svenska Dagbladet (Näringsliv)*. s. 5.

<sup>18</sup> Smith, W.L., Boje, D.M., & Melendrez, K.D., (2010) "The financial crisis and mark-to-market accounting: An analysis of cascading media rhetoric and storytelling." *Qualitative Research in Accounting & Management*, 7 (3), 281-303.

---

<sup>19</sup> *Logos* vädjar till mottagarnas förnuft och rationalitet och sändaren gör sin tes rimlig genom att lägga fram passande bevis och argument.

<sup>20</sup> Strömbäck, J. (2000). *Makt och medier*. Lund: Studentlitteratur. s. 158.

mediestrategi kan ge allmänheten en klarare och mer korrekt bild av revisorns roll.

**Vår studie**, precis som Smith et al., pekar på att professionen måste ta en mer aktiv roll på mediearenan. Att hantera media på ett fördelaktigt sätt anser vi särskilt viktigt för en profession som revisorsprofessionen, vilken är beroende av allmänhetens uppfattning för att kunna behålla sin legitimitet. Vi kan konstatera att artiklar om revisorns roll inte lätt hamnar överst på dagordningen. Mediologiken och andra fenomen leder till att revisorsprofessionen nästan uteslutande får medietrymme vid en skandal. Men frågan är då, borde inte professionen istället för att skylla på att de inte får medietrymme, utnyttja det utrymme som de faktiskt får vid en skandal och kommunicera ut vad revision är och innebär? Kanske ska professionen sluta se svårigheterna med den negativa medierapporteringen vid skandaler och istället försöka se möjligheterna.

**I fallet HQ Bank** var revisorn utsatt för hård kritik. Men när Revisorsnämnden drygt ett år senare kom med sitt utlåtande visade det sig att kritiken mot revisorn inte var så befogad. Revisorn fick en erinran, vilken är den mildaste formen av disciplinåtgärd, för bristfällig dokumentation. Revisionen kritiserades inte i utlåtandet. De som representerade revisorsprofessionens ethos i medierapporteringen var Helene Willberg, Anders Malmeby (KPMG) och Dan Brännström. Vi efterlyser fler. Det är inte tillräckligt att i princip bara representanterna från KPMG uttalar sig eftersom de är så pass partiska att de förlorar sin trovärdighet. Varför engagerar inte professionen folk utifrån, exempelvis akademiker, som kan tala för dem?

**Med anledning av** bland annat Svenska Dagbladets granskande artikelserie om revisorsbranschen gjorde FAR 2010 en attitydundersökning, vilken bland annat

mätte allmänhetens förtroende för revisions- och rådgivningsbranschen<sup>21</sup>. FAR hävdar i undersökningen att av de 1000 tillfrågade hade 72 procent av allmänheten har stort förtroende för revisorer. Vid en närmare granskning av undersökning finner vi emellertid att majoriteten av de som räknas till de 72 procenten tillhör kategorin "ganska stort förtroende" (65 procent). Vad "ganska" innebär är för oss ett frågetecken, det lättaste som finns är att svara ganska på något man inte vet någonting om. Enligt undersökningen har dessutom 23 procent "ganska litet förtroende" och 5 procent "mycket litet" förtroende. Alltså har över en fjärdedel av Sveriges befolkning ganska litet eller litet förtroende för branschen. Kanske är det den siffran som bör poängteras.

**Redovisningskandaler sker inte** idag i någon större utsträckning än vad de gjorde förr. De senaste årtiondena har de dock tenderat att drabba stora, publika bolag och påverka gemene mans plånböcker. Av dessa anledningar har det även blivit mer skrivrier i media. Det kan tänkas att professionen anser att de drabbade revisionsföretagen själv får svara för sina misstag. Men när medierapporteringen så hårt kritiserar strukturella problem och revisionsbranschen i allmänhet – så anser vi att denna måste agera. Om ingen förändring sker kommer revisorn i folks ögon att fortsätta vara oansvarig, feg, inkompetent och girig och det är då kanske bara en tidsfråga innan branschen tappar sin legitimitet.

---

<sup>21</sup> FAR, Förtroendet för revisorer. En undersökning om hur stort förtroendet är bland företagsledare, politiker och allmänhet, 2010.