



LUNDS UNIVERSITET

Ekonomihögskolan

Företagsekonomiska institutionen

FEKH69

Examensarbete i redovisning på kandidatnivå

VT22

Revisionspliktens vara eller icke vara

Förtroende och revisionsplikt i en koordinerad marknadsekonomi

Författare:

Ewert, Wilhelm

Nordberg, Isac

Tillgren, Tobias

Handledare:

Kristina Artsberg

Sammanfattning

Examensarbetets titel: Revisionspliktens vara eller icke vara: Förtroende och revisionsplikt i en koordinerad marknadsekonomi

Seminariedatum: 2022-06-03

Ämne/kurs: FEKH69, Examensarbete kandidatnivå i redovisning, 15 högskolepoäng

Författare: Ewert, Wilhelm. Nordberg, Isac. Tillgren, Tobias

Handledare: Kristina Artsberg

Nyckelord: Audit, Voluntary audit, Demand for audit, Varieties of capitalism, Social trust

Forskningsfråga: Vad har aktörer i en koordinerad marknadsekonomi för syn på revisionsplikten och hur ser sambandet ut mellan synen och deras förtroende för revisorskåren?

Syfte: Syftet är att studera aktörers inställning till revisionsplikten för små aktiebolag i KME:n Sverige och undersöka det eventuella sambandet mellan inställningen och förtroende.

Metod: Uppsatsen är en fallstudie av Sverige och har en deduktiv ansats. Studien har ett kvalitativt fokus med kvantitativa data som komplement. Med hjälp av semistrukturerade intervjuer, remissvar och andra policydokument samlades empirin in. Intervjuerna genomfördes med tongivande aktörer som i huvudsak valdes utifrån remisslistorna till SOU 2020:46 och SOU 2021:60. Från samma remisslistor inhämtades även remissvaren. Utöver remissinstanserna undersöktes även svenska kreditgivare.

Teoretiska perspektiv: Tidigare forskning om revision, teorin bakom förtroende, och teorin bakom marknadstyper står i centrum för att förstå och analysera den insamlade empirin.

Resultat: Aktörerna är oense angående revisionsplikten. Samtliga framför samtidigt ett högt förtroende för revisorskåren som samhällsinstitution.

Slutsats: Aktörernas olika tyckande går i många avseenden i linje med tidigare forskning i såväl KME:er som LME:er. Förtroendet för revisorskåren är inget som ensamt avgör aktörernas inställning till revisionsplikten, vilket sannolikt beror på att Sverige är en KME där förtroende redan ligger djupt rotat i marknaden. Detta ger rum åt andra aspekter att spela in på tyckandet, såsom kostnad, administrativ börda, EU-harmonisering, kontroll och möjlighet till brottsförebyggande arbete. Slutsatserna i denna studie kan bidra till lagstiftningsprocessen och aktuella utredningar samt med förståelse för förtroendets inverkan på revisionsplikten i en KME.

Abstract

Title: Audit obligation, to be or not to be: Trust and auditing obligation in a coordinated market economy

Seminar date: 2022-06-03

Course: FEKH69, Degree Project Undergraduate level in accounting, 15 University Credits Points

Authors: Ewert, Wilhelm. Nordberg, Isac. Tillgren, Tobias

Advisor: Kristina Artsberg

Key words: Audit, Voluntary audit, Demand for audit, Varieties of capitalism, Social trust

Research question: What view do the actors in a coordinated market economy have of audit obligation and how is it related to their trust in the audit profession?

Purpose: The purpose is to study actors' attitudes to the audit obligation for small companies in the KME Sweden, and to examine the possible connection between the attitude and trust.

Methodology: The essay is a case study of Sweden and has a deductive approach. The study has a qualitative focus with quantitative data as a complement. With the help of semi-structured interviews, consultation responses and other policy documents, the empirical data was collected. The interviews were conducted with leading actors who were selected mainly based on the consultation lists for SOU 2020:46 and SOU 2021:60. The consultation responses were also obtained from the same consultation lists. In addition to the consultative bodies, Swedish creditors were also examined.

Theoretical perspectives: Previous research on auditing, the theory behind trust, and the theory behind market types are central to understanding and analyzing the collected empirical data.

Result: The actors disagree regarding the audit obligation. At the same time, all have an elevated level of trust in the auditing profession as a social institution.

Conclusions: The actors' different opinions are in many aspects in line with previous research in both CME's and LME's. Trust in the auditing profession is not something that alone determines the actors' attitude to the audit obligation, which is since Sweden is a CME where trust is already deeply rooted into the market. This allows for other aspects to play a role, such as cost, administrative burden, EU harmonization, controllability and the possibility of crime prevention. The conclusions of this study can contribute to the legislative process and current investigations, as well as with an understanding of the impact of trust on the audit obligation in a CME.

Innehållsförteckning

1. Inledning	7
1.1 Bakgrund.....	7
1.2 Problematisering	9
1.3 Syfte & frågeställning	12
1.4 Studiens Avgränsning	12
1.5 Disposition	13
2. Metod	14
2.1 Övergripande metod.....	14
2.1.1 Sätt att se på problemet	14
2.1.2 Teori, modell och teoretiskt ramverk	15
2.1.3 Övergripande forskningsdesign och strategi	15
2.1.4 Bortvalet av Stakeholder Salience.....	16
2.2 Data: urval, insamling, etik, kvalitet och reliabilitet	16
2.2.1 Tillvägagångssätt vid intervjuer	18
2.2.2 Uteblivna intervjuobjekt.....	18
2.3 Källkritik	19
2.4 Tillvägagångssätt vid analys	20
3. Teori	22
3.1 Förtroende	22
3.2 Tidigare forskning.....	25
3.3 Sverige som en koordinerad marknadsekonomi (KME)	28
4. Empiri	30
4.1 Den svenska lagstiftningsprocessen	30
4.2 SOU 2008:32.....	31
4.3 De svenska granskarnas fynd	32
4.3.1 Ekobrottsmyndighetens rapporter 2016 och 2020.....	32
4.3.2 Riksrevisionens rapport 2017:35.....	33
4.4 SOU 2020:46.....	34
4.5 SOU 2021:60.....	35
4.5.1 SOU 2021:60 bemötande av tidigare rapporter	36
4.5.2 Särskilt yttrande	37
4.6 Kommittédirektiv 2021:115	40
4.7 Svenskt Näringsliv	40
4.7.1 Remissvar från Svenskt Näringsliv	40
4.7.2 Intervju med Svenskt Näringsliv	41

4.8 Företagarna.....	44
4.8.1 Remissvar Företagarna.....	44
4.9 Sparbankernas Riksförbund	44
4.9.1 Remissvar Sparbankernas Riksförbund.....	44
4.9.2 Intervju med Sparbankernas riksförbund	45
4.10 Skatteverket.....	46
4.10.1 Remissvar Skatteverket	46
4.10.2 Intervju med Skatteverket	47
4.11 Ekobrottsmyndigheten	49
4.11.1 Remissvar Ekobrottsmyndigheten.....	49
4.11.2 Intervju med Ekobrottsmyndigheten	49
4.12 Bolagsverket.....	53
4.12.1 Remissvar Bolagsverket.....	53
4.13 Handelsbanken.....	53
4.13.1 Intervju med Handelsbanken.....	53
4.14 SEB	55
4.14.1 Intervju med SEB	55
4.15 Justitiedepartementet.....	56
4.15.1 Intervju med Justitiedepartementet.....	56
4.16 Sammanfattning av aktörernas tyckande.....	58
5. Analys	59
5.1 Förtroende för revisorskåren	59
5.2 Likheter mellan Koordinerade marknadsekonomier (KME).....	60
5.3 Skillnader och likheter mellan koordinerade marknadsekonomier (KME) och Liberala marknadsekonomier (LME)	61
5.4 Aktörernas inställning till revisionsplikten	62
6. Slutsats.....	64
6.1 Studiens slutsats	64
6.2 Förslag på fortsatt forskning	66
6.3 Förslag till förbättring	66
Källförteckning	67
Empiriskt Material	71
Bilagor	73

Förteckning över figurer och tabeller

Figur 1: Kritisk argumentationsanalys	21
Figur 2: Typer av formaliafel på årsredovisningar inskickade till Bolagsverket	39
Tabell 1: Sammanställning av aktörernas tyckande och material som använts	58

1. Inledning

I studiens inledande kapitel framförs en kort bakgrund till arbetets forskningsämne. Efter det följer en problematisering och därefter avslutas kapitlet med arbetets syfte, frågeställning och avgränsning.

1.1 Bakgrund

Diskussionen om företag ska ha krav på en revisor, en person som ser över och kontrollerar ett företags redovisning, började redan år 1895 (SOU 2008:32). Revisorsinspektionen (n.d.a) framför att ett av revisorns huvudsakliga syften är att bidra med ett högre förtroende hos intressenter till ett företag. Under 1900 talet utvecklades yrket och den typ av lagstiftning vi har idag utgår från ett regeringsbeslut som fattades år 1983. Nya aktiebolag blev efter beslutet 1983 skyldiga att anlita en extern revisor, vilket 1987 utvidgades till att täcka samtliga aktiebolag i Sverige (RiR 2017:35). Det ursprungliga syftet med lagstiftningen var att förbättra kontrollen av företag för att minska skattefusk och annan ekonomisk brottslighet (RiR 2017:35).

Sedan beslutet om revisionsplikt för samtliga företag togs har lagens nytta varit föremål för debatt i Sverige, och diskussionen har speciellt påverkats av EU. Europeiska kommissionen (2006/0689) skapade år 2005 programmet Bättre Lagstiftning som ett bidrag till EU:s mål om att främja lagar som skyddar medborgare och företag. Målet från kommissionens (2006/0689) sida var att genom programmet begränsa länders regelverk som förhindrar utveckling av, och konkurrens mellan, små företag. Definitionen av små företag är ett företag med under 50 anställda där varken balansomslutningen eller årsomsättningen överstiger 10 miljoner euro (2003/361/EG). Kommissionen (2006/0689) gav det Europeiska rådet ett förslag 2007 där lättnader av revisionskrav rekommenderades. De beskrev i förslaget hur administrativa kostnader tyngde ner små företag allt för mycket, medlemsländerna rekommenderades därför sänka de administrativa kostnaderna för små företag med 25% till 2012. Justitiedepartementet (SOU 2008:32) menar att förslaget om kostnadssänkning var en drivande faktor till varför revisionsplikten slopades för små aktiebolag i Sverige 2010. Valet av revisor blev därefter frivilligt för företag som inte uppfyller mer än 1 av följande kriterier:

“3 miljoner kronor i nettoomsättning
1,5 miljoner kronor i balansomsättning
Medelantal tre anställda” (RiR 2017:35, s. 11).

Den nya frivilligheten påverkade runt 70 procent av aktiebolagen i Sverige som nu kunde välja om de ville ha revisor eller inte (RiR 2017:35). Fem år efter att reformen infördes hade cirka 60 procent av Sveriges små aktiebolag, då 175 000 företag, valt att avstå från revision (RiR 2017:35). Trots de höjda gränsvärdena för revisionsplikt befinner sig Sverige emellertid bland de länder med lägst gränsvärden i Europa (Accountancy Europe, 2020). De flesta länder i Europa har gränsvärden 10 gånger högre än de i Sverige (Accountancy Europe, 2020).

Reformen 2010 har varit fortsatt diskuterad och blivit alltmer ifrågasatt de senaste åren. Motionen 2020/21:1239 om ett återinförande av revisionsplikten lämnades av Moderaterna och fick stöd i riksdagen. Förslaget ifrågasatte dels företagets frihet och bristen på kontroll av deras redovisning, vilket de påstår har ökat risken för ekonomisk brottslighet. Det finns även stöd från Socialdemokraterna i frågan, då justitieminister Morgan Johansson anser att det kan finnas ett behov av ökad granskning av små företag (Pettersson, Ulander, Taubert & Küttim, 2021). Justitieministern menar att avskaffandet av revisionsplikten var ett misstag och att revisorernas granskning behövs i samtliga aktiebolag oavsett storlek. Justitiedepartementet är aktiva i frågan och har fått i uppdrag att göra en utredning på om ett återinförande skulle vara aktuellt eller inte. Kommittédirektivet (Dir 2021:115) uttrycker en förväntan om att utredningen ska vara klar senast 22 juni 2023. Även Riksrevisionen (2017:35) är positiva till ett återinförande av revisionsplikten. Skälet till deras ställningstagandet är att de bland annat ser en indikation på ökning av ekonomisk brottslighet samt bristfällig redovisning i de bolag som valt bort revision.

Det finns således stöd för ett återinförande av revisionsplikten på flera håll där argumenten ofta återspeglar skälet till att revisionsplikten ursprungligen skapades. Flera myndigheter tycks se ett behov av granskning för att undvika skatteflykt och ekonomisk brottslighet. Europakommissionen (2006/0689) ser däremot revision som något begränsande för små företag. Kommissionen uppmuntrar till lättnader i regelverket för att öka företagets konkurrens. Även flera andra organisationer, såsom Svenskt Näringsliv, menar att plikten snarare skadar näringslivet (Bildstein-Hagberg, 2021). Det behövs sålunda göras en avvägning mellan en

potentiell tyngd i administrativa kostnader för de berörda bolagen och behovet av kontroll för att minska ekonomisk brottslighet.

1.2 Problematisering

På den svenska marknaden, som har stark koppling och stort förtroende för stat och institutioner och därför kan klassas som en Coordinated Market Economy, fortsättningsvis översatt till koordinerad marknadsekonomi (Hall & Soskice, 2001), har revisionspliktens framtid börjat diskuteras på nytt. Det höga förtroendet i Sverige till stat, institutioner och främmande människor benämner Delhey och Newton (2004) som generellt förtroende. Diskussionen kring revisionspliktens återinförande har resulterat i att kommittédirektivet 2021:115 publicerades av Justitiedepartementet i förberedelse inför en ny utredning av revisionspliktens utformning och syfte. I direktivet framgår det att utredaren har i uppdrag att samtala med en rad berörda aktörer. Bland andra återfinns Skatteverket, Svenskt Näringsliv, Företagarna och Bolagsverket där. I SOU 2020:46 undersökte Finansdepartementet ett återinförande av revisionsplikten. Senare tillsattes Näringsdepartementet SOU 2021:60, Förenklningar för mikroföretag och modernisering av bokföringslagen, för att undersöka utökade undantag från revisionsplikten. Till utredningen efterfrågades remissvar från en mängd framstående aktörer, bland andra de ovannämnda. Myndigheter och organisationer lyfte i båda fallen olika för- och nackdelar med förändringarna som föreslås. Gemensamt i båda utredningarna var att konsensus inte gick att nå. Utredningarna har inte heller lett till någon proposition, vilket tyder på att frågan är svårbedömd med behov om vidare undersökning. Detta gör det intressant att vidare studera och kartlägga opinionsläget.

Sverige är som nämnts ovan en koordinerad marknadsekonomi (Hall & Soskice, 2001). Tidigare forskning består dels av studier utförda i KME:er, dels studier utförda i liberala marknadsekonomier (LME). LME:er är länder vars marknadsekonomier i hög grad förlitar sig på utförliga kontrakt i företagsrelationer utan inblandning från staten (Hall & Soskice, 2001). Tidigare forskning består därför till viss del av studier som utförts i en miljö som skiljer sig från Sverige. Uppfattningen av revisionsplikten i KME:n Sverige stämmer nödvändigtvis inte överens med resultaten i den tidigare forskningen utförd i LME:er.

Till förmån för en återinförd revisionsplikt lyfts i tidigare forskning en mängd argument och förklaringar. Ett av de främsta argumenten är att revision kan ha en förtroendeingivande

funktion inför kreditgivare, i form av säkerheten i kontrollerade och trovärdiga siffror (Bruns & Fletcher, 2008). Att en oberoende tredje part träder in för att validera företagets rapporter ger kreditgivare ett hållfast beslutsunderlag vid kreditgivningsprocessen (Bruns & Fletcher, 2008). Även vid skatteinbetalningar kan revision bidra med trovärdighet (Bruns & Fletcher, 2008). Skattemyndighetens kontrollbehov av de små aktiebolagens beskattningsbara inkomst minskar efter att en revisor godkänt företagets rapporter (Ojala, Collis, Kinnunen, Niemi och Troberg, 2016). För skattemyndigheten kan en återinförd revisionsplikt således innebära en minskad administrativ börda och kostnad (Ojala et al. 2016). Collis, Jarvis och Skerratt (2004) visar att ett företags tillväxtstrategi har en inverkan på beslutet om revision under ett frivilligt regelverk. De företag som har ambitioner att växa är mer benägna att genomgå revision (Collis, Jarvis & Skerratt, 2004). Bevis från UK visar att 63% av företagen trots revisionsfrihet väljer att revidera (Collis, Jarvis & Skerratt, 2004). Detta tyder på att en majoritet av företagen i UK, som är en LME (Hall & Soskice, 2001), bedömer att fördelarna med revision överväger nackdelarna. Vidare lyfter Lundin och Backeström (2016) vid Ekobrottsmyndigheten att företag som avstår från revision är överrepresenterade bland de företag som anmäls för ekonomisk brottslighet. Riksrevisionen (2017:35) ser samma problem och menar att en återinförd revisionsplikt skulle kunna stävja den ekonomiska brottsligheten och skattesmitningen i Sverige.

Vad gäller argumenten mot revisionsplikt finns det även här många aspekter att beakta. Weik, Eierle och Ojala (2018) påpekar att små aktiebolag kan anlita en skattekonsult och nå samma nivå av skattekonsultation och förtroendeskapande som en revisor bidrar med. Vidare lyfter Collis, Jarvis och Skerratt (2004) att små aktiebolag kommer att revidera även under ett frivilligt rättsläge, detta för att förbättra sina kreditvärden. Revisionspliktens behov blir således förminskat, då marknadseffekter kommer att träda in för att skapa motiv för små aktiebolag att revidera frivilligt (Collis, Jarvis & Skerratt, 2004). Samtidigt kan valmöjligheten av revision bidra till intern kostnadskontroll, då revision kan innebära en betydande kostnad och administrationsbörda för små aktiebolag (Mustapha & Hoh Yaen, 2013). Att under ekonomiskt pressade lägen kunna bortprioritera något som ledningen bedömer som icke värdeskapande kan vara en viktig funktion för att öka tillväxt (Huq, Daunfeldt, Hartwig och Rudholm, 2021).

Ekobrottsmyndigheten och Riksrevisionen lägger stort fokus på revision som ett brottsförebyggande medel (Lundin & Backeström, 2016; Lundin & Resenius, 2020; RiR

2017:35). Detta är något som Svenskt Näringsliv menar är oproportionerligt, eftersom de anser att revisionens huvudsakliga syfte snarare är kontroll än brottsbekämpning (Bildstein-Hagberg, 2021). I stället framför Bildstein-Hagberg (2021) från Svenskt Näringsliv att den ökade regelbördan som revisionsplikten innebär för små aktiebolag snarare skulle innebära en samhällskostnad i form av försämrade tillväxtmöjligheter. Bildstein-Hagberg (2021) underbygger argumentet med att Sveriges lagstiftning skiljer sig från andra länder i EU. Där har nytta med revisionsfriheten bedömts överväga kostnaden i form av risk för ökad brottslighet. Med anledning av detta förespråkar Svenskt Näringsliv i stället en höjning av gränsvärdena. Detta för att uppnå internationell harmonisering tillsammans med exempelvis Tyskland och Nederländerna som klassas som KME:er och UK som klassas som en LME (Hall & Soskice, 2001). I dessa länder omfattar revisionsplikten de företag som uppfyller minst ett av gränsvärdena; 8 miljoner euro i nettoomsättning, 4 miljoner euro i balansomslutning eller 50 anställda (Bildstein-Hagberg, 2021).

Sverige är ett av de länder i världen vars befolkning har högst generellt förtroende (Delhey & Newton, 2004). Revisionspliktens förhållande till förtroende intressant att undersöka eftersom det är ett svårdefinierat begrepp (Nilsson, 2016). Aktörer kan ha en egen uppfattning av förtroendets innebörd och signifikans vilket i sig kan påverka deras inställning till revisionsplikten. Detta då ett högt generellt förtroende för revisorskåren i förlängning leder till ett högt förtroende för reviderade bolag (Power, 2003). Nilsson (2016) påstår att forskningen kring generellt förtroende påbörjades 1950 med på fokus på individen. Han beskriver hur flera perspektiv framträtt och därmed olika definitioner av generellt förtroende. Idag sker även forskning på begreppet ur ett samhällsperspektiv där generellt förtroende för institutioner har en central roll (Nilsson, 2016).

Det höga generella förtroendet bland den svenska befolkningen i kombination med Sveriges exceptionellt låga gränsvärden för revisionsplikt (Accountancy Europe, 2020) är en intressant koppling att studera närmare. Europeiska kommissionen (2006/0689) rekommenderade 2007 medlemsländerna att höja sina gränsvärden för revisionsplikten. Det här var en av huvudanledningarna till att Sverige 2010 slopade revisionsplikten för små aktiebolag (SOU 2008:32). Nilsson (2016) menar att Europeiska kommissionens förslag präglades av ett försvagat förtroende för revisorskåren. Enligt Revisorsinspektionen (n.d.a) ska revisorskåren skapa tillit hos intressenter för företag. Revisorskåren, som institution i det svenska samhället,

har enligt Revisorsinspektionen (n.d.a) en betydelsefull kontrollerande och granskande funktion. Revisorsinspektionen utför även kontroller av revisorskåren för att säkerställa branschens goda kvalitet (Revisorsinspektionen, n.d.b). I och med Sveriges generellt höga förtroende för institutioner (Holmberg & Rothstein, 2017; Delhey & Newton, 2004), borde det också bland svenska aktörer finnas ett högt generellt förtroende för revisorskåren.

I Sverige såväl som internationellt är frågan om revisionsplikten vara eller icke vara omdiskuterad och utan någon självklar lösning. Åsikterna är många, lösningarna är vitt spridda och det går inte att säga på förhand hur framtiden för revisionsplikten kommer att se ut. Huruvida en aktör har förtroende eller ej för revisorskåren kan komma att spela in på dennes tyckande kring revisionsplikten. Det blir även intressant att se om fynden som görs i denna studie stämmer överens med tidigare forskning utförd i såväl KME:er som LME:er. Till sist kan det konstateras att studien blir intressant som underlag för såväl regering och utredare av frågan som aktörerna i och intressenterna till frågan.

1.3 Syfte & frågeställning

Målet med studien är att ge underlag åt den svenska lagstiftningsprocessen kring revisionsplikt, samt att bidra med förståelse för hur Sveriges olika aktörer uppfattar plikten. Vidare undersöks hur aktörernas förtroende för revisorskåren samspelar med deras inställning till revisionsplikten. Syftet blir därmed att närmare studera aktörers inställning till revisionsplikten för små aktiebolag i KME:n Sverige, och undersöka det eventuella sambandet mellan inställningen och förtroende. Frågeställningen blir som följer:

- *Vad har aktörer i en koordinerad marknadsekonomi för syn på revisionsplikten och hur ser sambandet ut mellan synen och deras förtroende för revisorskåren?*

1.4 Studiens Avgränsning

Studien kommer att ha ett svenskt samhällligt fokus eftersom den eventuella lagändringen sker i svensk lag. Därav kommer endast svenska aktörer att intervjuas. Endast de nio mest prominenta aktörerna i frågan undersöks, varav sju intervjuas. Ytterligare en avgränsning görs genom att studien i huvudsak utgår från tidigare forskning på små aktiebolag. Detta eftersom små aktiebolag i skrivande stund fortsatt kan välja att avstå från revision i Sverige.

1.5 Disposition

I studiens första kapitel ges en förklarande bakgrund till ämnet följt av en problemdiskussion och studiens syfte samt avgränsning. Det andra kapitlet beskriver studiens metod och inleds med en övergripande metoddiskussion följt av en beskrivning av studiens dataurval, insamling av data, etik, kvalitet och reliabilitet. En genomgång av tillvägagångssättet vid intervjuer och bortfall av intervjuobjekt görs även här. Efter detta följer en diskussion av källkritik och tillvägagångssätt vid analys. I nästa kapitel, det tredje kapitlet, ger författarna en bild av den teori som används i studien. I det fjärde kapitlet sammanställs all den empiri som samlats in. En analys av empirin sker sedan i det femte och näst sista kapitlet. Till sist avslutas studien i det sjätte kapitlet där slutsatser dras utifrån den genomförda analysen. Förslag till fortsatt forskning och förbättringsmöjligheter beskrivs även här.

2. Metod

Nedan sammanställs studiens övergripande metod, datainsamling, uteblivna intervjuobjekt, källkritik och en beskrivning av tillvägagångssättet vid analysen.

2.1 Övergripande metod

2.1.1 Sätt att se på problemet

För att besvara frågeställningen har ett antal intervjuer av aktörer genomförts i kombination med en litteraturstudie. Aktörerna valdes utifrån vilka som ansågs vara mest tongivande i debatten. De tongivande aktörerna gav en tydlig bild av läget och innehar de mest kvalificerade åsikterna gällande revisionsplikten. I Justitiedepartementets kommittédirektiv 2021:115 omnämns ett fåtal aktörer som bedöms vara framstående aktörer i frågan, några av vilka studien undersökt. Många av intervjuobjekten återfanns även som remissinstanser till SOU 2021:60 samt SOU 2020:46. Aktörerna som undersökts är: Sparbankernas Riksförbund, Handelsbanken, SEB, Skatteverket, Företagarna, Svenskt Näringsliv, Justitiedepartementet, Bolagsverket samt Ekobrottsmyndigheten.

Kreditgivarnas valdes som undersökningsobjekt då de ofta gör en bedömning av företag och befinner sig i nära relation som intressent till bolag som påverkas av revisionsplikten. Hur kreditgivare ser på trovärdigheten kopplat till revision är viktigt då en kreditgivare behöver ha tillgång till säkerställda siffror vid kreditgivningsprocessen (Collis, 2012). Några kreditgivare gick inte att finna bland remissinstanserna, däremot återfanns sparbankernas riksförbund som även är intressant av samma anledning som övriga kreditgivare. Även om bankerna inte fanns med på remisslistorna bedömdes de som betydelsefulla utifrån vikten de ges i tidigare forskning inom Europa. En annan viktig aktör är Skatteverket som haft en framträdande roll i debatten. Myndighetens arbetsbörda skulle sannolikt minska om revisionskravet infördes igen, detta då det redovisade skattegrundande värdet skulle säkerställas genom revision och minska behovet av Skatteverkets egna kontroller (Ojala et al. 2016). Intresseorganisationen Företagarna valdes som undersökningsobjekt då de som representant för små företag kan ge en samlad bild av hur bolagens synsätt. Vidare kunde Svenskt Näringsliv föra talan för stora, medelstora samt små

bolag. Således kommer både bolag som har revisionskrav och revisionsfrihet till tals, vilket bidrog med nyans till diskussionen. Det var även intressant att undersöka hur Justitiedepartementet resonerar kring frågan då de är en viktig del i lagstiftningsprocessen (Dir 2021:115). Bolagsverket ingår precis som många av de andra aktörerna på remisslistan av aktörer vars åsikt är av vikt, vilket gör dem intressanta. Utöver detta hänvisar Ekobrottsmyndigheten till Bolagsverkets digitala verktyg som en lösning på problematiken med ekonomisk brottslighet, vilket de själva också lyfter i sitt remissvar. Till sist var det av intresse att höra vad Ekobrottsmyndigheten tycker i fråga. De har varit centrala i tidigare utredningar på ämnet och deras rapporter ligger även till grund för beslutet om ytterligare en utredning i och med kommittédirektiv 2021:115.

2.1.2 Teori, modell och teoretiskt ramverk

Den teoretiska grunden till uppsatsen är substantiell teori om revision, teorin bakom begreppet förtroende och forskning kring olika marknadsekonomiska former. Den substantiella teorin gav en djupare förståelse för hur forskningsläget ser ut idag. Forskningen bidrog bland annat med en inblick i hur organisationer i andra länder förhåller sig i frågan om revisionsplikten. Detta perspektiv gav värdefull information vid tolkning av svenska aktörers tyckande. En undersökning av vad förtroende är och innebär gav förståelse för hur förtroende kan spela in i aktörers tyckande om revisorskåren och revisionsplikten. Teorin kopplat till marknadsformerna KME och LME bidrar med förståelse för hur den svenska marknaden fungerar vilket gav teoretisk kontext till aktörernas svar. Då aktörernas tyckande är centralt för studien blev det viktigt att kunna kontextualisera deras tankar för att bättre förstå dem. Marknadsformen påverkar alla aktörer i den och kan därför ha en betydelsefull inverkan på aktörernas inställning. En del av den substantiella teorin härstammar dels från LME, dels från KME. Det blev därför viktigt att förstå forskningens kontext för att fullt ut kunna koppla dess insikter till vårt fall. Perspektivet som detta sammantaget gav, möjliggjorde i sin tur ett svar på vår frågeställning utifrån den empiri som samlats in.

2.1.3 Övergripande forskningsdesign och strategi

Studien innehåller både kvalitativt och kvantitativt material från flera olika källor och är tydligt avgränsad. Den kan därför klassas som en fallstudie av Sverige (Bryman & Bell, 2017). Studien har utfört en närmare undersökning av hur olika aktörer i en KME upplever revisionsplikten för små bolag och kopplar sedan det till begreppet förtroende.

Studien har vidtagit en deduktiv ansats. Substantiell teori om revision, teori rörande förtroende och marknadsformer står i centrum av uppsatsens analys. Den substantiella teorin beskriver den forskning som gjorts på ämnet och bidrar med förståelse för revisionsplikten och dess inverkan på samhället. Teorin bakom begreppet förtroende hjälpte till med förståelsen för hur begreppet kan och har använts samt dess betydelse kopplat till revision. Till sist gav teorin bakom marknadsformerna KME och LME kontext och förståelse för aktörernas tyckande. Den bidrog också med en förklaring till varför studiens resultat skiljer sig något från viss tidigare forskning.

2.1.4 Bortvalet av Stakeholder Saliency

Utöver den teori som presenteras ovan påbörjades ett försök att använda den normativt baserade stakeholder saliency teorin för att göra en analys av hur aktörernas möjligheter att påverka revisionsplikten framtid. Mitchell, Agle och Wood (1997) presenterar i framställande av teorin tre attribut, makt, legitimitet och angelägenhet. De menar att en kombination av dessa kan visa på om en aktör kan räknas som en intressent. Intressenten kan vara av olika slag och styrka beroende på hur man kombinerar attributen (Mitchell, Agle & Wood, 1997). Skribenterna valde att avstå från användandet av denna teori eftersom analysen skulle blivit för spekulativ. Analysen hade i huvudsak grundat sig på skribenternas egen uppfattning, då någon lagförändring ännu inte har skett. Användandet av teorin kan ske först efter utredningens utfall är fastställt. Mer om detta beskrivs i studiens förslag till fortsatt forskning.

2.2 Data: urval, insamling, etik, kvalitet och reliabilitet

Studien har ett kvalitativt fokus med kvantitativa data som komplement. Intervjuerna och remissvaren gav studien sin kvalitativa karaktär medan den substantiella teorin består av både kvalitativ och kvantitativ forskning. För att besvara frågeställningen ansågs intervjuer och remissvar som adekvat. En kvalitativ studie möjliggör den typ av djupgående analys av aktörers tankar och tyckande som krävs för att besvara frågeställningen. Aktörernas tyckande blev viktigt då studien bland annat avser undersöka aktörers åsikter kopplat till revisionsplikten. Däremot lyfte studiens kvantitativa data viktiga delar av debatten och tidigare forskning som i form av komplement till intervjuerna och remissvaren höjer förståelsen för problemet och åsikterna ytterligare.

Empirin samlades bland annat in via sju semistrukturerade intervjuer som hölls med Svenskt Näringsliv, Handelsbanken, SEB, Sparbankernas riksförbund, Skatteverket Ekobrottsmyndighet och Justitiedepartementet. Intervjuobjekten är primärkällor som i huvudsak valts utifrån remisslistorna kopplade till SOU 2020:46 samt SOU 2021:60 vilka visar på aktörer som är kunniga på området och delaktiga i debatten. Aktörerna på remisslistan valdes då deras åsikt i någon mån är intressant för lagstiftaren som i slutändan bestämmer hur revisionspliktens framtid ska se ut. Utöver aktörerna som valts utifrån remisslistan återfinns även svenska kreditgivare bland intervjuobjekten. Collis (2010) menar att banker är bland de främsta intressenterna till företagets resultatrapporter. Att intervjua kreditgivare blir även intressant då Sverige traditionellt setts som en bankfinansierad marknad (Bruns & Fletcher, 2008). Bankerna har nära kontakt med företagen och vill ha siffror de kan lita på från företag inför ett kreditbeslut, de har därför anledning att tycka till i frågan gällande revisionsplikt (Collis, 2012). Ännu en indikation på bankernas relevans i frågan är näringsdepartementets beslut att begära remissvar från Sparbankernas Riksförbund i den statliga utredningen SOU 2021:60. Utöver intervjuer samlades empiri in via remissvar.

Remissvaren i form av aktörernas uttalanden har hämtats in från remisslistorna till SOU 2020:46 och SOU 2021:60. Mer information om respektive utredning samt remissvaren finns i studiens empirikapitel. SOU 2021:60 beskrivs mer djupgående, då denna utredning publicerades mer nyligen och bedöms därför som mest relevant för arbetet. Remissvaren låg till grund för aktörernas tyckande och kompletterades med intervjuer som ämnade fylla de eventuella gap i svaren som behövde fyllas för att möjliggöra studiens analys.

Att aktörerna är väl pålästa på ämnet och tycker något i frågan sågs som fundamentalt för att de skulle kunna ge bidragande information till studien. Studien avser bland annat att undersöka aktörernas åsikt i frågan, och utan en åsikt i eller objektiv expertsyn på frågan finns det inte något för studien att undersöka.

Intervjuer, remissvar och offentliga uttalanden bidrar till arbetets empiri medan artiklar står för den teoretiska basen. Artiklarna söktes fram via databaser som LUBsearch, Business Source Complete och Google Scholar. Snöbollsmetoden användes sedan för att hitta relevanta artiklar och skribenter via redan funnet material.

2.2.1 Tillvägagångssätt vid intervjuer

Studiens sju intervjuer hölls i ett semistrukturerat format. Fem av dem hölls via videomöte och tog cirka 20 minuter vardera att genomföra. Resterande två intervjuer genomfördes via mejl, då respondenterna av olika skäl föredrog det formatet. Bryman och Bell (2017) menar att semistrukturerade intervjuer lämpar sig bäst i kvalitativa undersökningar där man vill undersöka former av tyckande. Intervjustilen öppnar upp möjligheten för intervjuobjektet att svara fritt och koppla samman ämnen för att ge sin bild av något (Bryman & Bell, 2017). Vidare finns goda möjligheter till följdfrågor vilket ytterligare möjliggör tyckandet i en fråga att komma till tals.

Genom hela processen arbetades det aktivt med att upprätthålla de etiska principer Bryman och Bell (2017) beskriver; informationskravet, samtyckeskravet, konfidentialitets- och anonymitetskravet, nyttjandekravet, undvika falska förespeglningar och att deltagarna inte ska ta skada av undersökningen. Till att börja med skickades en förfrågan om att ställa upp på intervju tillsammans med intervjuens syfte och bakgrund ut till respondenterna. I det inledande mejlet informerades respondenterna om att de kommer vara anonyma samt att deltagandet sker av egen fri vilja. Efter det sammanställdes ett antal övergripande frågor som sedan skickades till respondenten inför den stundande intervjun. Vid intervjutillfället informerades respondenten om hur materialet skulle användas, det vill säga endast i syfte att föra studien framåt. Under intervjun ställdes de öppna frågorna och respondenten fick chans att svara fritt. Eventuella följdfrågor ställdes för att förtydliga uttalanden och uppmuntra till yttranden. Videointervjuerna spelades även in för att möjliggöra transkribering och minska risken för glömska och feltolkning i efterhand. Efter intervjuerna som hölls i videoformat sammanställdes materialet och skickades till respondenten för kontroll och godkännande. Intervjuerna som genomfördes via mejl ansågs inte nödvändiga att kontrollera med respondenten i efterhand då svaren inkommit skriftligen från början.

2.2.2 Uteblivna intervjuobjekt

I koppling till utredningarna som låg till grund för urvalet av aktörer som nämnts ovan tillfrågades ett nittiototal remissinstanser, varav majoriteten inte tas upp i denna studie. Skälet är att många av de organisationer som tillfrågats svarar på andra punkter i utredningarna som inte berör just revisionsplikten. Därmed blir deras remissvar ointressanta för forskningsfrågan. Ett aktivt

beslut fattades även om att inte undersöka intressenter som bedöms vara jäviga i frågan, såsom branschorganisationen FAR.

Bokföringsnämnden och advokatsamfundet var ytterligare aktörer som övervägdes att analyseras. Vid genomgången av remissvaren till SOU 2021:60 anmärktes dock att ingen av dessa hade blivit tillfrågade som remissinstans. Bokföringsnämnden hade blivit tillfrågad som remissinstans till SOU 2020:46, vilket advokatsamfundet däremot inte hade. Bokföringsnämnden valde dock att inte lämna några kommentarer till utredningen. Med anledning av detta bedömdes dessa aktörer inte vara tongivande i frågan och ingår därmed inte heller i arbetet.

Utöver de som initialt valdes bort finns det även aktörer som studien kontaktade men som av olika anledningar avböjt medverkan. Dessa presenteras nedan:

Företagarna

Svarade ej på förfrågan om intervju.

Bolagsverket

Svarade att frågorna inte är något som Bolagsverket ska kunna svara på och hänvisade i stället till Riksrevisionen.

Riksrevisionen

Svarade att arbetets undersökningsområde ej berörde dem. De menade att deras arbete omfattas av årlig revision av statliga myndigheters årsredovisningar, effektivitetsrevision av förhållanden som rör statens budget, genomförande och den statliga verksamhetens åtaganden och resultat samt internationellt utvecklingssamarbete. De hänvisar slutligen till deras rapport 2017:35 som berör ämnet inom ramen för effektivitetsrevision.

2.3 Källkritik

Intervjuerna utförs endast med primärkällor som har direkt koppling till frågan vilket bidrar till hög validitet. Källorna har blivit tillfrågade av olika utredare att lämna remissvar i frågor rörande revisionsplikten vilket ger dem den direkta kopplingen till ämnet. Några av intervjuerna

sker med representanter för företag (Svenskt Näringsliv) eller banker (Sparbankernas riksförbund). Representanterna har en möjlighet att ge en mer objektiv och samlad bild än vad enskilda företag eller banker kunnat ge. De olika intervjuobjekten ger med största sannolikhet inte en helt objektiv bild. Detta kan dock vara till studiens fördel då syftet är att undersöka flera olika aktörers inställning. Kombinationen av något vinklade åsikter bidrar med andra ord till god vidd i svaren som sedan öppnar upp för diskussion.

För att minska risken för desinformation har en noggrann undersökning av materialets trovärdighet gjorts. Då alla källor i form av artiklar genomgått en så kallad peer review och är publicerade i väl ansedda journaler gjordes bedömningen att de går att lita på. Utöver detta är författarna av artiklarna flitigt citerade inom områdena revisionsplikt, förtroende och marknader vilket ytterligare stärker sannolikheten att slutsatserna som dras går att lita på. Delar av empirin kommer direkt från primärkällor vilket ger hög trovärdighet. Andra delar av empirin är publicerat av svenska myndigheter eller i statliga offentliga utredningar vars riktighet också anses vara hög. Mycket av materialet som använts är även framtaget i relativ nutid vilket ytterligare stärker dess relevans. I sin helhet bedöms kvaliteten och reliabiliteten på materialet i denna studie och i förlängningen på denna uppsats som hög.

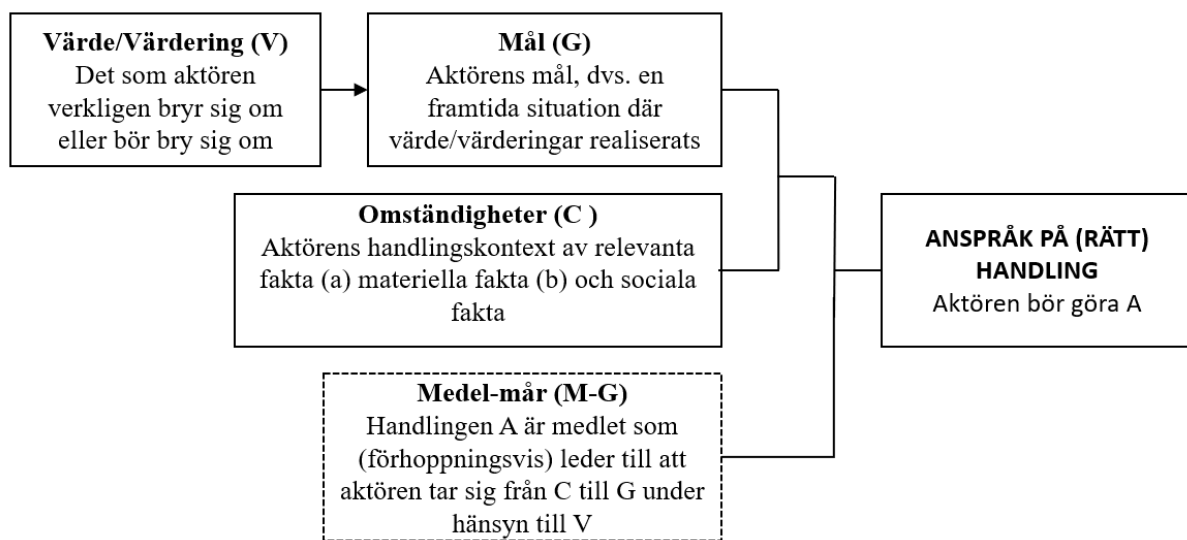
Läsaren bör dock notera att studien genomför semistrukturerade intervjuer. Den typen av intervjuer är dynamiska vilket kan innebära att samma intervju ger olika utfall vid olika tillfällen. Ett återuppreparande av denna studie anses trots detta ge resultat som i stor utsträckning går i linje med vad som presenteras här. Intervjuer hålls endast med ett relativt litet urval av alla de som tillfrågats i remisserna. Detta ger i slutändan en något begränsad bild av helheten. Samtidigt har det gjorts ansträngningar för att de som intervjuas också ska vara de mest framstående och representativa för debatten i helhet. Detta görs för att trots ett relativt litet urval intervjuer kunna visa på stora trender i frågan.

2.4 Tillvägagångssätt vid analys

För att slutligen landa i ett svar på den frågeställning studien avser att besvara analyserades all insamlad empiri i en analys. Empirin från remiss- och intervju svar lades samman för att visa på vad aktörerna tycker om revisionsplikten. Vidare togs aktörernas uppfattning av vad förtroende är och hur det kan kopplas till revision med. Resultatet jämfördes därefter med den tidigare forskningen på området för att underbygga studiens slutsats. En förklaring av skillnader och

likheter mellan tidigare forskning och studiens resultat gjordes med hjälp av teorin bakom marknadsformerna KME och LME.

Kritisk argumentationsanalys tillämpas för att systematisera analysen av de policydokument som insamlats. Kritisk argumentationsanalys kan användas för att analysera politiska texter och olika policydokument (Erlingsdóttir & Jonnergård, 2019). Modellen tillämpas i syfte att lyfta de praktiska resonemang och handlingsval för problemlösning som bygger på aktörernas argument. Erlingsdóttir och Jonnergård (2019) lyfter fem steg i sin schematiska modell, där grunden är aktörens värdering. Värderingen är vad som motiverar aktören att argumentera för sin sak i syfte att lösa ett upplevt problem. Nästa steg är aktörens mål, vilket definieras som förverkligandet av aktörens värderingar (Erlingsdóttir & Jonnergård, 2019). Vidare är aktörens omständigheter något som beaktas. Omständigheterna beskrivs som det sammanhang aktören befinner sig i, vilka begränsningar som finns och vilka sociala normer som omger aktören (Erlingsdóttir & Jonnergård, 2019). Detta tillsammans kulminerar i vad som aktören menar behövs göras. Dessa aspekter hålls i åtanke vid analysen av de olika svenska aktörernas remissvar och argumentationerna de för i intervjuerna.



Figur 1: Kritisk argumentationsanalys (Erlingsdóttir & Jonnergård, 2019)

3. Teori

Detta kapitel presenterar begrepp, teorier och tidigare forskning som bedöms som relevanta för att besvara studiens frågeställning. Avslutningsvis framförs teori som initialt bedömdes relevant men som slutligen valdes bort.

3.1 Förtroende

Begreppet förtroende har flera betydelser och definitioner (Nilsson, 2016). I denna studie delas begreppet upp i två olika typer av förtroende; generellt och specifikt. Generellt förtroende är som tidigare beskrivits förtroende för en främmande part (Delhey & Newton, 2004). Generellt förtroende kan vara svårare att greppa och förstå än specifikt förtroende. Även forskningen har haft svårt att förklara varför och hur generellt förtroende uppstår till någon man inte känner (Delhey & Newton, 2004). Delhey och Newton (2004) menar att generellt förtroende upplevs starkare i familjära miljöer, frågan om hur generellt förtroende faktiskt är väcks därmed. En aktör som agerar på sin hemmamarknad, där denne känner igen sig i de andra aktörerna, kommer påvisa ett höjt generellt förtroende jämfört med samma aktör i ett främmande sammanhang. Specifikt förtroende förekommer mellan två parter som känner varandra väl (Delhey & Newton, 2004). Rent intuitivt går det att förstå att specifikt förtroende uppstår mellan parter som har nära kontakt under längre tid.

Enligt Nilsson (2016) är generellt förtroende något som är tätt kopplat till revision. Han menar att EU under 1990 talet förde en politik där revision användes som ett förtroendeskapande verktyg. Han beskriver att revisionen gav investerare generellt förtroende och en känsla av säkerhet gentemot den europeiska marknaden. Efter flera företagsskandaler, bland andra Enronskandalen, ändrades emellertid EU:s inställning till revision (Nilsson, 2016). Revision sågs ha flera brister, vilket resulterade i ändrade rekommendationer från EU angående revisionsplikt (Nilsson, 2016). Revision och förtroende är således sammankopplade, och revisionspliktens framtid bygger därför till stor del på vad samhällets aktörer har för inställningen till den. Power (2003) menar att förtroende inte nödvändigtvis är något som revisorer skapar, utan snarare något de förmedlar. För att revision ska kunna bidra med någon form av förtroende för bolag så krävs det också att samhället har förtroende för revisorerna

(Power, 2003). Finns det generellt förtroende för revisorskåren kan de således återskapa förtroende för de finansiella dokument som de reviderar (Power, 2003).

Nilsson (2016) beskriver att forskningen av generellt förtroende påbörjades 1950 med ett fokus på individen. Eriksson (1963 refererad i Nilsson, 2016) undersökte föräldraskapets påverkan på individens generella förtroende för sin omgivning. Han påstår att de två första åren under ett barns uppväxt bestämmer barnets framtida generella förtroende. Han menar att beroende på den omsorg och uppmärksamhet barnet får, kommer barnets personlighet utmärkas av förtroende eller skepticism till sina medmänniskor. Deutsch (1958) fokuserade liksom Eriksson (1963 refererad i Nilsson, 2016) på individen i sin beskrivning av generellt förtroende. Deutsch definierade generellt förtroende som "An individual may be said to have trust in the occurrence of an event if he expects its occurrence and his expectation lead to behavior which he perceives to have greater negative motivational consequences if the expectation is not confirmed than positive motivational consequences if it is confirmed" (1958, s. 266). Deutsch (1958) tolkar generellt förtroende som nära kopplat till risktagande. Han menar att generellt förtroende är ett slags risktagande då en person litar på en annan individ och förväntar sig ett positivt utfall.

Rotter (1967) tog inspiration av Eriksson och Deutsch i sin definition av generellt förtroende. Han beskrev begreppet som: "[...] an expectancy held by an individual or a group that the word, promise, verbal or written statement of another individual or group can be relied upon" (Rotter, 1967, s. 651). Han menade att generellt förtroende är något som uppstår när personer i en individs närhet håller sina löften till individen. Han förklarade att personerna i individens närhet exempelvis kunde vara föräldrar, lärare, vänner men även politiker. Rotter (1967) förklarar vidare att om en person upplever att människor omkring håller sina löften, kommer det skapas ett generellt förtroende för främlingar. Nilsson (2016) menar att Rotters (1967) slutsatser om generellt förtroende inspirerade ny forskning med ett fokus på förtroende på samhällsnivå.

Vidare forskning på generellt förtroendet genomfördes först på nationell och sedan internationell nivå (Nilsson, 2016). Putnam, Leonardi och Nanettis (1993 refererad i Nilsson, 2016) jämförde människors generella förtroende för institutioner i södra och norra delarna av Italien. Personer i de norra delarna engagerade sig mer i samhället och hade en högre tillit till samhällets institutioner än personer i de södra delarna (Putnam, Leonardi och Nanettis, 1993 refererad i Nilsson, 2016). Undersökningen drog slutsatsen att förtroende för institutioner var

vitalt för samhällets effektivitet. Internationella undersökningar på området genomfördes senare av World Value Survey (Nilsson 2016). World Value Survey för statistik av förtroende mellan människor och till institutioner genom enkätstudier (Nilsson, 2016). Delhey och Newtons (2004) forskning bygger på dessa internationella studier om generellt förtroende ur ett samhällsperspektiv. De undersökte skillnader mellan olika länder och kulturer för att se hur generellt förtroende uppstår.

Delhey och Newton (2004) definierar generellt förtroende som “[...] the belief that others will not deliberately or knowingly do us harm, if they can avoid it, and will look after our interests, if this is possible” (2004, s. 311). Delhey och Newton (2004) anser att högt generellt förtroende uppstår för människor i ett förmöget, demokratiskt och protestantiskt land. De menar att ett rikt och demokratiskt land erbjuder stabilitet till befolkningen. De trycker på hur människor kommer efterlikna den stat de är i, en korrupt regering resulterar således i en misstroende befolkning. En demokratisk regering uppmuntrar och resulterar i stället i högre förtroende bland människor och till institutioner (Delhey & Newton, 2004). Delhey och Newton (2004) menar att protestantism har en tydlig etisk koppling till tillit och jämställdhet bland människor. Den protestantiska etiken kan således vara en förklaring till att den är en faktor till högt förtroende (Delhey & Newton, 2004). Delhey och Newton (2004) påvisar att de nordiska länderna har en kombination av dessa tre nämnare, Sverige är därmed ett av de länder med högst generellt förtroende i världen.

Sammanfattningsvis finns det skilda åsikter om vad generellt förtroende är och hur det uppstår. Den tidiga forskningen har haft ett fokus på individen medan dagens forskning även undersöker förtroende ur ett samhällsperspektiv. Något all forskning har är emellertid en gemensam ståndpunkt i att generellt förtroende är betydelsefullt. Ett samhälle med högt generellt förtroende bland befolkningen leder till att människor får en mer positiv bild av framtiden och sina möjligheter att styra över sitt liv (Rothstein, 2013; Rothstein & Uslaner, 2005). Transaktionskostnader minskas med högt generellt förtroende, i sociala, politiska och ekonomiska sammanhang (Holmberg & Rothstein, 2017). Transaktionskostnader minskar tack vare avsaknaden av misstänksamhet mellan människor (Holmberg & Rothstein, 2017). Generellt förtroende är även fundamentalt för samhällsinstitutioners effektivitet (Putnam, Leonardi och Nanettis, 1993 refererad i Nilsson, 2016; Rothstein, 2013).

3.2 Tidigare forskning

Diskussionen gällande revisionsplikt förekommer i många länder, inte bara i Sverige. Nedan följer en genomgång av forskning från framför allt europeiska länder rörande revision och revisionsplikt, men också iakttagelser från det svenska införandet av revisionsfrihet för att skapa en substantiell teoretisk grund.

Motiv för små företag att frivilligt revidera

Ojala et al. (2016) undersöker i huvudsak finska mikroföretags behov av revision och bygger vidare på studier utförda av Collis (2012). De finska företag som analyserades hade högst 3 anställda, 200 000 euro i omsättning och 100 000 euro i balansomslutning. I studien finner de fem drivande krafter för revision hos mikroföretag, vilka presenteras i ordning av betydande. (1) Företaget har nog med medel för att genomgå revision, de befinner sig inte under finansiell stress. (2) Ledningen av företaget ser ett behov av att visa på legitimitet inför skatteindrivare och andra myndigheter. (3) Företaget har spritt ägande, det vill säga att det inte finns en enskild ägare av bolaget. (4) Företaget befinner sig i en tillväxtfas och förväntar sig fortsatt tillväxt. (5) Till sist ser ledningen ett behov av att säkerställa krediter från kreditgivare genom att visa på trovärdiga siffror. Ojala et al. (2016) beskriver att mikroföretag i större utsträckning finansieras av ägaren medan små företag har en högre grad av bankfinansiering. Detta skulle kunna förklara varför de finner att säkerställandet av krediter placeras på femte plats i ordningen. I sin undersökning hittar de även bevis på att mikroföretagen blev successivt mindre benägna att frivilligt genomgå revision ju längre tid som passerat sedan upphörandet av kravet trädde i kraft. Samma trend syns bland små företag i UK (Dedman, Kausar & Lennox, 2014). Mikroföretag och små företag har idag en allt viktigare roll för samhällets ekonomiska tillväxt och inte minst för mindre revisionsfirmors fortsatta verksamhet (Ojala et al. 2016). Många av de fynd som gjordes i undersökningen av mikroföretag i Finland går även att se i andra undersökningar av små företag i andra länder vilka presenteras nedan.

Värdet av revision för skattemyndigheter

Mustapha och Hoh Yaen (2013) menar att revision kan bidra med trovärdighet vid företags låneansökningar, men även vid skatteinbetalningar. Ojala et al. (2016) lyfter att skattemyndighetens behov av kontroll av företags beskattningsbara inkomst är lägre om

företaget reviderats. De framför även att ledningen i små företag i Finland ofta vänder sig till revisorer för råd vid skatteplanering. En representant från den finska skattemyndigheten som Ojala et al. (2016) intervjuade påstod att skattemyndigheten ser revision som förtroendeingivande, då en tredje part träder in och kontrollerar företagets siffror. Representanten menar att revisionsfriheten gav den finska skattemyndigheten anledning att vara skeptiska till icke reviderade företagsrapporter. Detta eftersom de inte granskats av en oberoende kontrollant. Revisionsplikt skulle därmed minska skattemyndighetens arbetsbörda och anledning till skepsis (Ojala et al. 2016). Weik, Eierle och Ojala (2018) framför däremot att en skattekonsult eller redovisningskonsult kan fylla samma syfte vad gäller skatterådgivning och förtroendeskapande som en revisor för små företag. Skälet till att frivilligt anlita en revisor är i så fall att den generella professionella kunskapen hos revisorn värderas högre än endast skatterådgivning (Weik, Eierle & Ojala, 2018).

Värdet av revision för kreditgivare

Ytterligare en aspekt som driver små företag till att frivilligt revidera sina rapporter är deras relation till kreditgivare. Bruns och Fletcher (2008) lyfter betydelsen av banklån som medel för finansiering för små aktiebolag i Sverige. Även för bankerna är denna relation viktig, då en övervägande majoritet av deras kunder är små aktiebolag (Bruns & Fletcher, 2008). Föreningssparbanken (2006 i Bruns & Fletcher, 2008) framförde i sin årsrapport att över 98% av deras företagskunder var små aktiebolag. De framför att revision kan ha en förtroendeingivande och validerande funktion som banker värderar högt vid sin kreditbedömning. Detta eftersom de föredrar att basera beslut på konkret information och ha så liten osäkerhet i kreditunderlaget som möjligt. Knechel, Niemi och Sundgren (2008) framför att företag kan minska sina räntekostnader genom att revideras av en framstående revisionsbyrå. Även Lennox och Pittman (2011) framför att revidering av en av de fyra stora revisionsbyråerna värderas högre av kreditgivare än revidering av mindre byråer. Vidare framför Lennox och Pittman (2011) att kreditgivare kan värdera revision olika högt beroende på om det genomförs frivilligt eller som lagstadgat krav. Deras undersökning stärkte hypotesen att företag som frivilligt reviderar sina rapporter framställer sig som seriösa och trovärdiga aktörer, medan denna funktion faller bort under revisionsplikt. De anmärker dock att företag som tillgodoser långivare med reviderade rapporter erhåller ett mer gynnsamt kreditvärde än de som inte reviderar under båda regelverk. Även Collis, Jarvis och Skerratt (2004) finner att företag väljer att revidera för att tillgodose kreditgivarens önskemål även under ett frivilligt rättsläge. Här

menar Collis, Jarvis och Skerratt (2004) att marknadskrafter kommer att träda in som får företagen att revidera, då fördelarna med en god relation till sin långivare värderas högre än kostnaderna för revision.

Revision ur ett kostnadsperspektiv

Revision kan skapa värde för företag, men det är samtidigt en kostnad och administrativ börda som företagsledningen behöver ta ställning till (Mustapha & Hoh Yaen, 2013; Ojala et al. 2016). Collis, Jarvis och Skerratt (2004) upptäckte att ledningens uppfattning om revisionens värde kontra dess kostnad har stor betydelse för revisionsbeslutet. Värdet av revideringen återfinns dels som intern kontroll, dels som kvalitetsökning av rapporter (Collis, Jarvis & Skerratt, 2004). Knechel, Niemi och Sundgren (2008) menar vidare att revision kan bidra till att öka företagets interna processeffektivitet. Ojala et al. (2016) stärker detta då de fann att revision används för rådgivning och intern kontroll. Bland små företag kan revision däremot uppfattas som ett ineffektivt användande av resurser (Mustapha & Hoh Yaen, 2013). Även Huq et al. (2021) menar att en anledning till att små företag väljer bort revision är att kostnaderna bedöms överväga värdeskapandet. Sammanfattningsvis kan sägas att revision medför en rad fördelar för företaget och att frivilligheten bidrar till ökad kostnadskontroll i ekonomiskt utmanande perioder (Huq et al. 2021; Mustapha & Hoh Yaen, 2013).

Tillväxt och tillväxtstrategins betydelse

I UK har flera undersökningar påvisat en positiv korrelation mellan ett företags storlek och ledningens beslut om att frivilligt revideras (Collis, Jarvis & Skerratt, 2004; Dedman, Kausar & Lennox, 2014). Flera studier tyder även på att företagets tillväxtstrategi har en stor inverkan på beslutet om revision. De fann att företag med ambition om en extensiv tillväxt och mål att utöka sin belåning är mer benägna att revidera för att öka förtroendet (Collis, Jarvis & Skerratt, 2004; Dedman, Kausar & Lennox, 2014; Ojala et al. 2016). Collis, Jarvis och Skerratt (2004) lyfter att resonemanget bakom införd revisionsfrihet ofta är att minska kostnadsbörda för små företag för att stimulera deras tillväxt. Trots minskad kostnadsbörda upptäckte de att 63% av företagen i UK som omfattades av revisionsfriheten ändå valde att fortsätta anlita en revisor. Det tyder på att en majoritet av företagen i UK bedömer att fördelarna med revision överväger dess kostnad. Detta visade sig även vara fallet i Finland, där 60% av de små företagen som undersöktes valde att fortsätta med revisor trots att de inte längre var tvungna till det (Niemi, Kinnunen, Ojala & Troberg, 2012). Trots Finland och UK:s skilda regleringar inom redovisning

och revision finner de även att det finns stora likheter i vad som driver ett företag till att genomgå frivillig revision. Utifrån detta drar Niemi et al. (2012) slutsatsen att det går att applicera slutsatserna i andra lagliga kontexter, till exempel i andra länder inom Europa. Huq et al. (2021) fann däremot att ett avskaffande av revisionsplikt innebär att en tillväxtbarriär elimineras för små bolag. Om gränsvärdet för antalet anställda höjs från Sveriges nivå på 3 anställda till det europeiska maximivärdet på 50 anställda så har företagen möjlighet att växa utan att utsättas för en administrativ börda (Huq et al. 2021).

Revisionspliktens inverkan på den ekonomiska brottsligheten

Huq et al. (2021) påpekar att det eventuella priset samhället får betala för ökad tillväxt genom revisionsfrihet är en ökning av den ekonomiska brottsligheten bland små företag. De påpekar dock att en sådan korrelation är svår att fastställa. Bildstein-Hagberg (2021) på Svenskt Näringsliv hävdar också att detta är ett samband som inte statistiskt kunnat säkerställas i Sverige sedan revisionspliktens avskaffande. Detta styrker resonemanget som europeiska lagstiftare för, det vill säga att fördelarna som revisionsfrihet medför till marknadens tillväxt överväger de eventuella samhällskostnaderna i form av ekonomisk brottslighet (Huq et al. 2021). Resonemanget står dock i direkt konflikt med Riksrevisionens (2017:35) resonemang om att en indikation på ökad ekonomisk brottslighet går att se efter avskaffandet av revisionsplikten, vilket skulle motivera ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag.

3.3 Sverige som en koordinerad marknadsekonomi (KME)

Det finns tydliga skillnader i hur kapitalism implementeras i olika delar av världen. Hall och Soskice (2001) placerar OECD länder i två kategorier, Liberala marknadsekonomier (LME) och Koordinerade marknadsekonomier (KME). Författarna ser de båda formerna som idealtyper av kapitalism och anser att länder med bäst ekonomisk utveckling har en distinkt placering i någon av dem. I en kategorisering av större OECD länder placerar Hall och Soskice (2001) Sverige som en KME. Tillsammans med bland annat Norge, Danmark och Finland menar Hall och Soskice (2001) att Sveriges marknadsekonomi förlitar sig i hög grad på staten och institutioner. Av de länder som i stället efterliknar en LME hamnar bland annat UK, USA och Irland (Hall & Soskice, 2001).

Hall och Soskice (2001) beskriver LME:er som starkt styrda av utbud och efterfrågan. De karakteriserar LME:er som ekonomier kontrollerade av hierarkiska relationer mellan

självständiga aktörer. Det är således en marknad styrd av egenintresse mellan parter vilket de påstår leder till hög effektivitet. I motsats till LME:er beskriver Hall och Soskice (2001) KME:er som marknader i högre grad är reglerade av staten. De menar att KME:er bygger på mer komplexa relationer mellan aktörer, och att affärer därav sker med stark koppling till nätverk och samarbeten. KME:er lutar sig mot institutioner i samhället för att minska osäkerhet och informationsasymmetri samt bevaka företags handlingar (Hall & Soskice, 2001). För att detta ska kunna ske effektivt så krävs det god tillgång till företagsinformation, vilket reglerande organisationer kan sköta (Hall & Soskice, 2001). Det finns således ett högre beroende till reglerande organisationer i en KME. LME:er lägger i stället vikt vid formella kontrakt som kompensation för frånvaron av reglerande organisationer (Hall & Soskice, 2001). Hall och Soskice (2001) lyfter också att regeringar i KME:er är mindre benägna att avreglera en marknad, då detta förminskar marknadens komparativa fördel med sina starka institutioner. Många företags konkurrenskraft bygger i KME:er på närvaron av stödjande och reglerande lagar (Hall & Soskice, 2001)

4. Empiri

I detta kapitel presenteras studiens empiri i kronologisk ordning. Empirin inleds med en beskrivning av lagstiftningsprocessen och går sedan vidare med en sammanställning av centrala utredningar och rapporter. Efter det sammanställs varje aktörs tyckande i form av remissvar och intervjuer. Kapitlet avslutas med en sammanfattande tabell över aktörernas åsikter.

4.1 Den svenska lagstiftningsprocessen

Nedan följer en beskrivning av Sveriges lagstiftningsprocess för att ge en förståelse om miljön som frågan om revisionsplikten undersöks i. Kunskap om lagstiftningsprocessen är viktig för att se skillnaden i de olika undersökningarna som beskrivs i empirin. Olika undersökningar befinner sig på olika stadium vilket kan bli förvirrande utan en förklaring.

Att skapa och införa nya lagar i Sverige är en gedigen process som berör många olika parter. Regeringskansliet (2019a) beskriver att det första steget i framtagandet av en ny lag är ett kommittédirektiv som regeringen lägger fram. Kommittédirektivet redogör vilken fråga en utredare eller en kommitté ska undersöka och ger en bild av hur arbetet ska utföras (Regeringskansliet, 2019a). Den valda utredaren eller kommittén undersöker därefter frågan och sammanställer sina resultat i Statens Offentliga Utredningar, SOU (Regeringskansliet, 2019a). Utredaren skriver därefter ett förslag på lagändring, ett betänkande, som ges till ansvarig minister för att skickas på remiss.

Olika organisationer, myndigheter och andra intressenter får som remissinstanser möjlighet att yttra sig i förhållande till utredningen i form av remisser. Genom remisserna kan de ge förslag på ändringar och beskriva hur lagförslaget hade påverkat dem (Regeringskansliet, 2019a). Syftet med detta är för regeringen att bilda sig en uppfattning om samhällets stöd för förslaget.

Om flera remissinstanser är negativa till förslaget väljer regeringen ofta att inte fortgå, alternativt undersöka andra lösningar (Regeringskansliet, 2019b). Har förslaget däremot stöd

så genomför Lagrådet en granskning av förslaget. Lagrådet analyserar och diskuterar med ansvarig minister för att säkerställa att det inte står i strid med befintlig lagstiftning (Regeringskansliet, 2019b). Slutligen kan en proposition sammanställas av regeringen som riksdagen sedan tar ställning till (Regeringskansliet, 2019c). En proposition kan innefatta korrigeringar av redan gällande lagar, helt nya stiftningar eller förslag till riktlinjer.

Lagstiftningsprocessen genomgår följande steg:

Kommittédirektiv → Statens Offentliga utredningar (SOU) → Remisser → Lagrådets granskning → Proposition → Riksdagens ställningstagande

I denna studie presenteras en rad olika policydokument. Kommittédirektiv 2021:115 lyfts som befinner sig i det första steget i processen. De tre statliga offentliga utredningarna (SOU) som används i studien, 2021:60, 2020:46 och 2008:32, ligger således i det andra steget. Slutligen har de remissvar som används i arbetet plockats från det tredje steget i processen, efter att SOU 2021:60 och SOU 2020:46 publicerats. SOU 2008:32 ledde efter riksdagens ställningstagande slutligen till en lagförändring, vilket ingen av de andra nämnda utredningarna hittills nått fram till.

4.2 SOU 2008:32

Regeringen beslutade den 7 september 2006 att låta Justitiedepartementet tillsätta en särskild utredare vars uppdrag var att undersöka ett avskaffande av revisionsplikten för små aktiebolag (SOU 2008:32). Utredaren menar att ett avskaffande skulle innebära väsentliga kostnadsbesparingar för de berörda bolagen. I utredningen lyfts det faktum att det Europeiska rådet vill att medlemsländerna ska arbeta för att minska små aktiebolags administrativa börda. Detta i syfte att bidra till konkurrenskraft och stimulera den europeiska marknaden. De menar att ett avskaffande av revisionsplikten skulle skapa variation och lägre priser på marknaden för revisionstjänster. Revisorerna skulle på denna nya marknad även konkurrera med bland andra redovisningskonsulter och skatterådgivare (SOU 2008:32). Utredningen föreslår att de svenska gränsvärdena för revision sätts vid EU:s maximum år 2008 (SOU 2008:32). Med andra ord, en balansomslutning om 4 400 000, en nettoomsättning på 8 800 000 och 50 anställda (SOU 2008:32).

Utredningen (2008:32) lyfter att det saknas belägg för att de negativa aspekterna med en avskaffad revisionsplikt som Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket lyfter. Misstankarna om skattefusk och ekonomisk brottslighet påstås vara överdrivna, samt att revisorns roll som brottsförebyggare inte är proportionerlig då detta inte ska vara revisorns huvudsakliga uppgift (SOU 2008:32). Utredaren menar att det ursprungliga syftet med revisionsplikten, att revisorer i ett tidigt skede ska kunna rapportera misstankar om brott, inte uppnåtts. Däremot lyfter utredningen att frivillig revision bör uppmuntras, men att ett tvång är omotiverat. Utredaren menar att revision bör ske av företagets egen vilja, de ska själva kunna besluta om vilka tjänster de vill köpa, och de som vill avstå ska ha den möjligheten (SOU 2008:32). Utredningen föreslår som lösning att de som inte vill förhandla med företag utan revisor kan avstå då det råder avtalsfrihet i Sverige, alternativt kan de kräva högre priser eller annan säkerhet.

Utredningen (2008:32) kommenterar även den påverkan en lagförändring skulle få på Skatteverket. Utredningen kan inte fastställa någon säkerställd inverkan på skattefel och skatteintäkter, men presenterar ändå förslag till förebyggande åtgärder. Utredaren (SOU 2008:32) menar att Skatteverket bör ges utökade resurser och möjligheten att göra allmänna kontroller av företagens bokföring. Utredningen ledde slutligen till en proposition om lagförändring som sedermera trädde i kraft den 1 november 2010. Vid lagförändringen valdes de gränsvärden som utredningen framförde som de lägsta gränsvärden som förtjänar att övervägas, det vill säga en balansomslutning om 1,5 miljoner kronor, nettoomsättning på 3 miljoner kronor och 3 anställda (SOU 2008:32).

4.3 De svenska granskarnas fynd

4.3.1 Ekobrottsmyndighetens rapporter 2016 och 2020

I ekobrottsmyndighetens rapport, skriven av Lundin och Backeströms (2016), granskas 325 bolag anmälda för ekonomisk brottslighet under 2 månader år 2015. De undersöker även totalt antal anmälda ekonomiska brott under åren 2009 och 2015. Bolagen fördelades in i tre kategorier, vilka följer nedan:

- “Kategori A - bolag som bedömts ha startats i syfte att använda bolaget som brottsverktyg.
- Kategori B - bolag som inte initialt har skaffats för att begå brott och i grunden bedriver en legal verksamhet men där brott av ena eller andra anledningen ändå begås.
- Kategori C - bolag med seriös verksamhet där misstanke om brott föreligger på grund av okunskap eller slarv.” (Lundin & Backeström, 2016, s.3)

I rapporten påpekar Ekobrottsmyndigheten att antalet anmälda brott har ökat från 10 044 till 14 641 mellan 2009 och 2015, samtidigt som det totala antalet företag har ökat från 910 028 till 1 088 310. Samtidigt har antalet skattebrott minskat från 21 572 till 14 458 under samma period (Lundin & Backeström, 2016). Ekobrottsmyndigheten menar att ökningen i antalet anmälda brott är inte tillräckligt för att dra några slutsatser som revisionsplikts påverkan (Lundin & Backeström, 2016). Vidare drar Ekobrottsmyndigheten slutsatsen att företag som väljer bort revisor är överrepresenterade bland de företag som är anmälda för ekonomisk brottslighet (Lundin & Backeström, 2016). Denna slutsats grundas i det faktum att 54% av de 325 anmälda aktiebolag de undersökt valt bort revision, medan motsvarande siffra är 50,5% i den totala populationen på 510 827. Slutligen finner Ekobrottsmyndigheten att företag som valt bort revision är överrepresenterade i kategori A och B, men inte i kategori C (Lundin & Backeström, 2016). Det faktum att de inte upptäcker någon överrepresentation i kategori C förklarar de med mörkertal (Lundin & Backeström, 2016).

Ytterligare en utredning som syftade till att undersöka om bolag med målvakter i styrelsen är mer benägna att välja bort revision har gjorts av Lundin och Resenius (2020) på Ekobrottsmyndigheten. De beskriver att en målvakt i sammanhanget är en person som mot monetär ersättning företräder ett företag utan att delta i eller ha kännedom om verksamheten. Deras undersökningen gjordes under perioden april 2016 till september 2017. Ekobrottsmyndigheten framför att bortval av revision är överrepresenterade bland de bolag med målvakt som undersöktes (Lundin & Resenius, 2020).

4.3.2 Riksrevisionens rapport 2017:35

Riksrevisionen granskade i 2017:35 den slojade revisionsplikten för små svenska aktiebolag. Syftet var att studera huruvida de önskade effekterna uppnåts efter revisionsplikts avskaffande, det vill säga minskad administrativ börda samt ökad tillväxt och konkurrenskraft

hos små bolag (RiR 2017:35). Risker som hade identifierats inför lagförändringen var minskade skatteintäkter, ökad ekonomisk brottslighet och sämre redovisningskvalitet (RiR 2017:35). I sin granskning kom Riksrevisionen fram till att de negativa effekterna av reformen överväger de positiva (RiR 2017:35). De lyfter att tillväxten har minskat, att kostnadsbesparingen varit liten och att de ser indikationer på att den ekonomiska brottsligheten ökat. Förvisso framför Riksrevisionen att regelförenklingarna har gynnat bolagsformen aktiebolag, då ett stort antal aktiebolag har bildats sedan revisionspliktens avskaffande. Samtidigt menar de att de myndigheter vars arbete har påverkats av reformen inte varit kapabla att kompensera för lagförändringens negativa konsekvenser (RiR 2017:35). Riksrevisionen (2017:35) lyfter bland annat att Skatteverket gavs nya resurser och kontrollprocesser för kontroll med syfte att minska skattefel, vilket inte har uppnåtts.

Det kan skilja relativt mycket branscher emellan gällande den procentuella andelen som väljer bort revision (RiR 2017:35). Riksrevisionen (2017:35) framför i sin rapport att bolag i riskbranscher är mer benägna att välja bort revision. Bland dessa riskbranscher återfinns bland andra restaurang, taxiverksamhet och hårvård. Gemensamt för de nämnda branscherna är att risken för ekonomisk brottslighet bedöms vara hög, varför behovet av en kontrollfunktion i dessa branscher är hög (RiR 2017:35). Riksrevisionen (2017:35) fann att 77 procent av bolagen i dessa branscher, vilka ofta är kontantintensiva, väljer bort revision.

Riksrevisionen (2017:35) hävdar vidare att de aktiebolag som valt bort revision har upplevt en avtagande tillväxt i nettoomsättning, anställning och lönsamhet. De menar att den minskade insynen revisionsfrihet innebär kan leda till att företagen väljer att redovisa lägre resultat för att undkomma skattekostnader. Riksrevisionen påpekar även att den kostnadsbesparing som företagen kan få genom att avstå revision har en liten inverkan på deras lönsamhet. De menar att ovan motiverar revisionspliktens återinförande, då det skulle lösa problemen med ökade formaliafel och slarvfel anmäls till Ekobrottsmyndigheten. Med anledning av detta är Riksrevisionens rekommendation att regeringen bör verka för att återinföra revisionsplikten för små aktiebolag (RiR 2017:35).

4.4 SOU 2020:46

Jämlikhetskommissionen fick i uppdrag att undersöka ett omfattande spann av frågor för att öka jämlikhet inom svensk ekonomi (SOU 2020:46). Ett av förslagen från kommissionen (SOU

2020:46) var att återinföra revisionsplikten för små aktiebolag. Förslaget utgår från Riksrevisionens (2017:35) indikation om ökad ekonomisk brottslighet och minskad tillväxttakt för bolag som valt bort revision. Jämlikhetskommissionen (SOU 2020:46) delar Riksrevisionens (2017:35) uppfattning att företag utan revisor medvetet redovisat ett lägre resultat för att undgå skatt. Kommissionen ser därför ett behov av att återinföra revisionsplikten. Förslaget har i skrivande stund ännu inte lett till någon proposition.

4.5 SOU 2021:60

Den 30 april 2020 gav regeringen Näringsdepartementet uppdrag att bland annat utreda om en höjning av gränsvärdena för revisionsplikt bör göras (SOU 2021:60). Syftet med förändringen skulle vara att små svenska företag skulle stärka sin konkurrenskraft och förbättra förutsättningarna för fler jobb och tillväxt (SOU 2021:60). De höjda gränsvärden som föreslogs var en nettoomsättning om 20 miljoner kronor, balansomslutning på 20 miljoner kronor och högst 9 anställda (SOU 2021:60). Utredningen 2021:60 tar upp fyra huvudsakliga argument för en höjning av Sveriges gränsvärden.

Inledningsvis nämner utredning 2021:60 den kostnadsbördan som revision skapar för små företag. Näringsdepartementet (SOU 2021:60) menar att revisionen resulterar i arvodeskostnader på 10 000–18 000 kronor per år vilket är en utmaning för små företag att hantera. Även indirekta administrativa kostnader för att identifiera en passande revisor och sluta avtal med denna tas upp. De uppskattar att den slutgiltiga kostnaden landar på 12 000–20 000 kronor per år. Riksrevisionens resonemang att lönsamheten inte skulle påverkas i särskilt stor utsträckning, enbart runt 1 procent av nettoomsättningen, menar Näringsdepartementet är felaktigt (SOU 2021:60). För små aktiebolag med en vinstmarginal på 5 procent skulle ett fall på en procentenhet sänka vinstmarginalen med 20 procent (SOU 2021:60).

Vidare beskriver Näringsdepartementet (SOU 2021:60) hur den administrativa bördan även påverkar företagens konkurrenskraft. De påpekar att små företag i Sverige får sämre möjlighet att konkurrera med andra länder i Europa. De beskriver hur de europeiska rekommendationerna om gränsvärden är väsentligt högre än de svenska värdena. Den svenska överimplementeringen av EU rätten missgynnar det svenska näringslivet och kan minska motivationen för företag från andra EU-länder att träda in på den svenska marknaden (SOU 2021:60).

Näringsdepartementet och Riksrevisionen har motsatta uppfattningar om hur revision påverkar företags tillväxt (SOU 2021:60). Riksrevisionen beskriver i sin rapport en kausalitet mellan ökad tillväxt och anlitan av revisor baserat på insamlad statistik (RiR 2017:35). Denna slutsats ställer sig Näringsdepartementet kritiska till (SOU 2021:60). Näringsdepartementet menar att en faktor som inte beaktas i rapporten är företagens egen vilja att växa. Enmansbolag, vilka utgjorde en stor del av företagen som inte vuxit i Riksrevisionens rapport, har inte samma motiv att anlita revisor då målet för ägaren endast är att försörja sig själv (SOU 2021:60). Näringsdepartementet (SOU 2021:60) menar, baserat på tidigare forskning, att företaget kan få en högre vinstmarginal och således högre tillväxt om de får möjligheten att återinvestera det som annars blir kostnad för revisionstjänsten. Utredningen hänvisar till aktiebolagslagen angående revisorns huvuduppgift, som är att ge ägare bättre möjlighet till beslutsfattande. Näringsdepartementet (SOU 2021:60) menar därför att det bör vara upp till företag om de väljer att anlita revisor eller inte. Slutligen menar de att anställningstillväxten skulle öka i och med en höjning av gränsvärdena, vilket även kunde noteras vid reformen 2010. Näringsdepartementet uppskattar att runt 1 500 anställningstillfällen skulle skapas vid en höjning av gränsvärdena (SOU 2021:60).

Näringsdepartementet (SOU 2021:60) ifrågasätter även de befintliga gränsvärdena av proportionalitetsprincip. De menar att revisionsplikten som åtgärd inte är proportionerligt motiverad för att nå de få företag som potentiellt begår ekonomisk brottslighet. Ungefär 100 000 företag skulle med deras föreslagna gränsvärden få möjlighet att välja bort revision. Vidare menar de att endast 300 företag anmäldes årligen av revisorer innan revisionsplikten slopades år 2010, en siffra som inte står i proportion till de nyss nämnda 100 000 företagen. De menar därför att revisionsplikt är fel tillvägagångssätt för att förhindra ekonomisk brottslighet.

4.5.1 SOU 2021:60 bemötande av tidigare rapporter

I utredningen 2021:60 kommenteras det indicium om ökad brottslighet som Riksrevisionen och Ekobrottsmyndigheten påstår sig se efter slopandet av revisionsplikten (SOU 2021:60). Näringsdepartementet (SOU 2021:60) menar att rapporterna inte har kunnat bevisa en ökad ekonomisk brottslighet, utan att uttalanden endast grundat sig på misstankar. De framför att ett fåtal av de företag som analyserades av Ekobrottsmyndighetens rapport 2016 faktiskt dömdes för brott. De menar därför att slutsatser om en kausalitet av bortval av revision och brottslighet är svår motiverat.

Vidare framför Näringsdepartementet (SOU 2021:60) att hela Ekobrottsmyndighetens urval egentligen ingår i samma grupp av företag. Ekobrottsmyndighetens rapport (2016) ämnar analysera revisionsplikten genom att jämföra företag som har revisor med företag som inte har det. Näringsdepartementet (SOU 2021:60) påpekar dock att samtliga företag som analyseras omfattas av revisionsfriheten, och därför inte kan användas för att analysera olika rättslägen. En komparativ studie blir således omöjlig (SOU 2021:60).

Näringsdepartementet (2021:60) påpekar vidare att urvalet i Ekobrottsmyndighetens rapport är för litet för att vara representativt för den totala populationen. De påstår att det är orimligt att dra slutsatser utifrån endast 325 företag ur en population på totalt 175 000 bolag. Slutligen påpekar de att urvalet är systematiskt snedvridet. Ekobrottsmyndighetens rapport analyserar enbart företag som redan misstänks för ekonomisk brottslighet (SOU 2021:60). Detta menar Näringsdepartementet (SOU 2021:60) ger missvisande slutsatser avseende den totala populationen, där brottsmisstankar inte alltid föreligger.

Slutligen kommenterar utredningen 2021:60 även Riksrevisionens rapport 2017:35. I rapporten framför Riksrevisionen att formaliafel i årsredovisningar har ökat sedan reformen 2010, men om felen innebar brott gick inte att påvisa. Slutligen påpekar Riksrevisionen själva i sin rapport att det saknas kunskap om huruvida den ekonomiska brottsligheten faktiskt har ökat sedan revisionspliktens avskaffande. Sammanfattningsvis framför Näringsdepartementet (SOU 2021:60) att revisionspliktens inverkan på den ekonomiska brottsligheten har analyserats flitigt av olika myndigheter. Detta till trots har inget tydligt samband kunnat påvisas.

4.5.2 Särskilt yttrande

I SOU 2021:60 gavs även möjligheten för bland andra Sofia Bildstein-Hagberg, expert på Svenskt Näringsliv, att lämna ett särskilt yttrande i frågan. Hon förespråkar tillsammans med representanter från Företagarna, LRF, Näringslivets Regelnämnd NNR och Småföretagarnas Riksförbund en harmonisering med EU rätten avseende revisionsplikten. Detta skulle gå i linje med syftet med SOU 2008:32 som slutligen ledde till revisionspliktens avskaffande för mindre bolag. De framför att SOU 2008:32 kom fram till att de gränsvärden som EU presenterar inte har resulterat i några oönskade konsekvenser där de implementerats. Bildstein-Hagberg har senare själv i ett blogginlägg för Svenskt Näringsliv kommenterat kommittédirektiv 2021:115

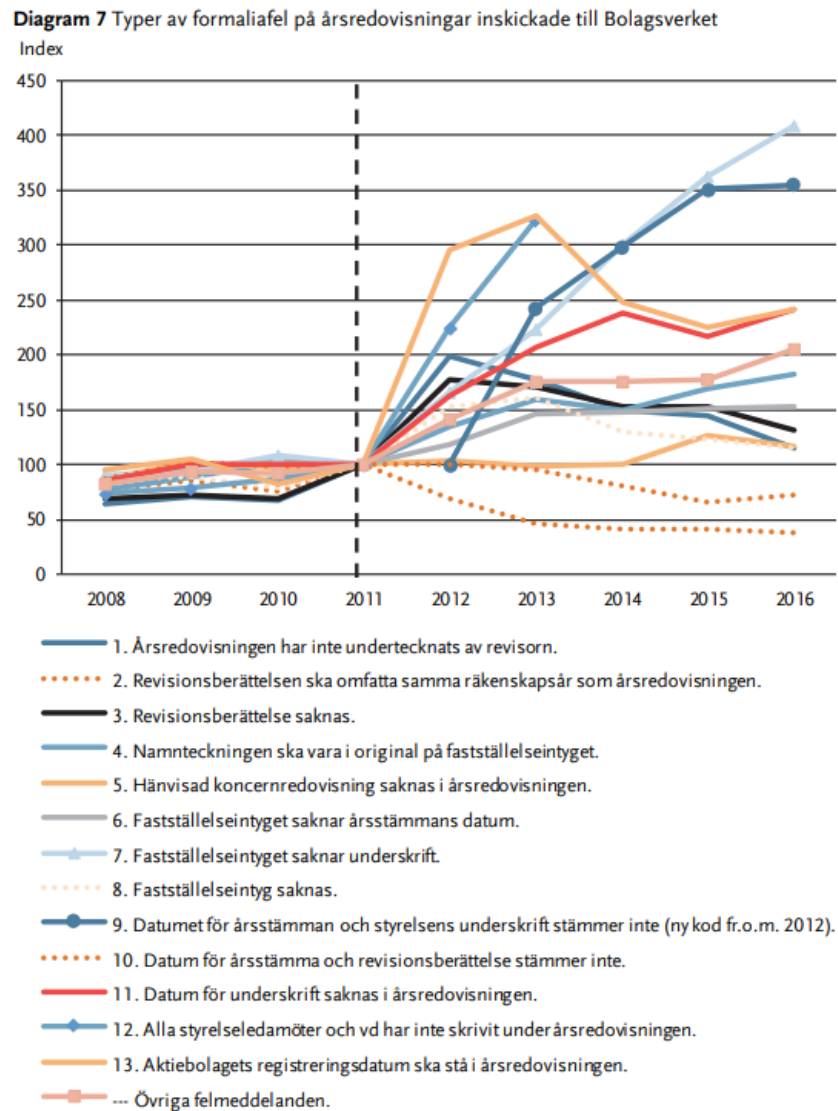
som inleder en utredning av ett återinförande av revisionsplikten (Bildstein-Hagberg, 2021). Hon hänvisar till en granskningsrapport av Daunfeldt och Rudholm (2021) på Handels Forskningsinstitut, vilken granskar de rapporter som används av Justitiedepartementen för att motivera utredningen.

Daunfeldt och Rudholm (2021) ställer sig kritiska till slutsatserna som dras av Ekobrottsmyndigheten rapport från 2016. Daunfeldt och Rudholm (2021) menar, liksom utredningen 2021:60, att ökningen i ekonomisk brottslighet som Ekobrottsmyndigheten presenterar inte är statistiskt säkerställd. De framför att den enda skillnaden som faktiskt är statistiskt säkerställd är minskningen i skattebrott. Ekobrottsmyndighetens slutsats om att mörkertal förklarar varför företag utan revisor inte är överrepresenterade bland bolag som misstänks för brott på grund av slarv eller okunskap bedömer Daunfeldt och Rudholm (2021) helt saknar grund.

Riksrevisionens undersökning bygger på jämförandet av företag som valde bort revision (behandlingsgruppen) med företag som frivilligt valde revision (kontrollgruppen). Samma problematik fann Daunfeldt och Rudholm (2021) i Ekobrottsmyndighetens rapport, då syftet med reformen var att öka tillväxten för företag som fick *möjligheten* att välja bort revision. Detta omfattar både kontrollgruppen och behandlingsgruppen som Riksrevisionen undersöker. Daunfeldt och Rudholm (2021) lyfter vidare problematiken i att jämföra företagsgrupper som inte nödvändigtvis hade utvecklats i precis samma riktning även om revisionsplikten behållits. De företag som efter revisionspliktens avskaffande frivilligt reviderade hade sannolikt högre ambitioner om tillväxt, vilket innebär att de hade haft högre tillväxt även under ett tvingande regelverk (Dedman, Kausar & Lennox, 2014; Ojala et al. 2016 refererad i Daunfeldt och Rudholm, 2021).

Daunfeldt och Rudholm (2021) hävdar även att Riksrevisionens slutsats om att företag som väljer bort revision i mån att krympa sina resultat och smita undan skatt motsäger deras egna resultat. Riksrevisionen (2017:35) fann att även de företag som valde bort revision ökade sin omsättning i absoluta tal, om än mindre än de som reviderade. Daunfeldt och Rudholm (2021) menar även att ökningen i formaliafel som framförs av Riksrevisionen inte kan härledas till revisionsfriheten. Riksrevisionen (2017:35) presenterar ett diagram som visar på formaliafel hos både bolag med och utan revisor. Daunfeldt och Rudholm (2021) påpekar att ingen analys

görs om formaliafel ökat mer bland bolag som valt bort revision. I stället framför de att andra reformer, såsom att aktiekapitalet sänktes från 100 000 kronor till 50 000 kronor i april 2010, kan ha haft en inverkan på ökningen i formaliafel.



Figur 2: Typer av formaliafel på årsredovisningar inskickade till Bolagsverket (RiR 2017:35)

Daunfeldt och Rudholm (2021) anmärker slutligen det faktum att Riksrevisionen (2017:35) väljer att intervjua representanter från bland andra Ekobrottsmyndigheten, Justitiedepartementet och Bolagsverket. Bland de intervjuade finns således ingen näringslivsorganisation eller dylikt som kan föra talan för de små aktiebolag som påverkats av reformen.

4.6 Kommittédirektiv 2021:115

Den 22 december 2021 beslöts vid ett regeringssammanträde att en särskild utredare skulle tillsättas för att undersöka åtgärder för att motverka ekonomisk brottslighet bland aktiebolag (Dir 2021:115). Bland dessa åtgärder återfinns revisionsplikten för små aktiebolag. I uppdraget ingår det att presentera för- och nackdelar med den nuvarande lagstiftning samt vad ett eventuellt återinförande av revisionsplikten skulle innebära (Dir 2021:115). Justitiedepartementet ser den ökande förekomsten av brott i absoluta tal bland företag som ett hot mot näringslivet, varför ett stramare regelverk behöver utredas (Dir 2021:115).

Justitiedepartementet tillsätter utredningen med anledning av att Riksrevisionens rapport 2017:35 framfört indikationer på att revisionsfriheten för små aktiebolag underlättat ekonomisk brottslighet. Justitiedepartementet menar att detta skapar en ineffektiv marknad där konkurrensen är bristfällig. De framför även att ökad ekonomisk brottslighet leder till minskade skatteintäkter och därmed en svagare välfärd. Justitiedepartementet belyser samtidigt att företagare påverkas negativt av en ökad regelbörda. Fördelar och nackdelar med revisionsplikten behöver övervägas noga innan ett beslut kan tas. Även ekobrottsmyndighetens rapporter från 2016 och 2020 presenteras som bakgrund till utredningen, vilka visar på samma konsekvenser som Riksrevisionen tar upp (Dir 2021:115). De konstaterar att revisionspliktens avskaffande riskerar att öka den ekonomiska brottsligheten. Utredningen ska redovisas i form av en promemoria senast den 22 december 2022. I skrivande stund har promemorian ännu inte publicerats.

4.7 Svenskt Näringsliv

4.7.1 Remissvar från Svenskt Näringsliv

Svenskt Näringsliv (2021) förkastar Jämlikhetskommissionens (SOU 2020:46) förslag om ett återinförande av revisionsplikten. De menar att slopandet av revisionsplikten förbättrat små aktiebolags möjligheter till att bland annat starta, konkurrera och enkelt driva sin verksamhet. De fortsätter med att förklara att den funktion revision har i att minska informationsasymmetri mellan ägare och ledning, inte är nödvändig i små företag. Ägare är ofta samma person som ledningen i små företag och det finns därmed inget behov av att granska ledningen ur ägarens perspektiv (Svenskt Näringsliv, 2021). Svenskt Näringsliv menar att revisionskostnaderna

tyngde ner svenska företag och placerade dem i ett underläge i förhållande till företag i andra länder. Vidare trycker de på att Sverige har fortsatt låga gränsvärden i förhållande till andra europeiska länder. Organisationen menar därför att om det ska ske en förändring bör den innebära en höjning av Sveriges gränsvärden inte en sänkning.

Med tanke på Svenskt Näringslivs positiva inställning till slopandet av revisionsplikten är deras remissvar på SOU 2021:60 föga överraskande. Svenskt Näringsliv (2022) ställer sig bakom Näringsdepartementets (SOU 2021:60) förslag om en höjning av gränsvärdena. De anser att argumentationen och utredning är grundligt utförd. Vidare trycker de än en gång på den belastning svenska företag har i och med Sveriges låga gränsvärden. De menar också att svenska företag inte har ett högre behov av revision än företag i andra länder. Därför ser de Sveriges gränsvärden som en begränsning av potentiell tillväxt för små företag.

Svenskt Näringsliv (2022) uttrycker även sitt missnöje över regeringens val att införa kommittédirektivet 2021:115, som undersöker ett återinförande av revisionsplikten. De menar att direktivet inte nämner eller reflekterar över de slutsatser som tas i SOU 2021:60. De påstår att SOU 2021:60 tar upp värdefull kritik mot ekobrottsmyndighetens rapport av Lundin och Backeström (2016) samt Riksrevisionens (2017:35) utredningar angående ekonomisk brottslighet, vilka 2021:115 okritiskt förlitar sig på (Svenskt Näringsliv, 2022). Utredningarna av Ekobrottsmyndigheten och Riksrevisionen påvisar att det skulle finnas en kausalitet mellan revisionsplikten och potentiellt ökad ekonomisk brottslighet (Svenskt Näringsliv, 2022). Svenskt Näringsliv (2022) menar emellertid att SOU 2021:60 påvisat betydande brister i undersökningarna och att det därmed inte finns något bevis för ett samband. Svenskt Näringsliv (2022) trycker på att regeringen borde vara medveten om den kritik som ställts mot Ekobrottsmyndighetens och Riksrevisionens rapporter. De ser det därför som besynnerligt att kritiken mot rapporterna inte nämns i direktiv 2021:115. Svenskt Näringsliv (2022) förstår Regeringens vilja att bekämpa ekonomisk brottslighet, de ser däremot inga anledningar till att revisionsplikten skulle vara ett effektivt medel för detta.

4.7.2 Intervju med Svenskt Näringsliv

Nedan följer svaren från respondenten på Svenskt Näringsliv. Svaren togs emot via mejl den 20 maj 2022. Svaren presenteras som de inkom nedan.

Har ni förtroende för revisorskåren?

Vi har stort förtroende för revisorskåren. Revisorn har en nyckelroll i bolagsstyrningen och är en garant för att det marknadsekonomiska maskineriet ska fungera effektivt. Därför är de höga krav på kompetens och erfarenhet som ställs på revisorer väl motiverade. Svenskt Näringsliv har ett gott samarbete med både FAR och Revisorsinspektionen och är djupt engagerade i frågor som rör revisionskvalitet och revisionsutveckling.

Hur skulle ni definiera begreppet förtroende?

Förtroende i den bemärkelse jag menar ovan är att vi har stark tillit till att revisorskåren fullgör sin viktiga uppgift. Denna tillit bygger både på historisk erfarenhet och en bedömning av revisorskårens och revisionsproduktens framtida utveckling.

Generellt är förtroende och förtroendeskapande centralt för att marknadsekonomi ska fungera väl och för att företag och investerare ska kunna ta kalkylerade risker. I Sverige har vi lyckats väl med att upprätthålla ett högt förtroende för våra institutioner och ekonomin som helhet. En viktig del i detta är en välfungerande bolagsrätt, där revisionen är en viktig del.

Vad har ni för inställning till ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Revision är en tjänst som är utformad för att fungera som en kontrollfunktion när ägandet av ett företag är skilt från förvaltningen. I mindre företag där ägare och företagsledare ofta är samma person finns inte alltid tillräckliga motiv för att anlita en revisor och då är det rimligt att det är frivilligt. Att vi anser att revision bör vara frivilligt för de minsta företagen innebär alltså inte att vi saknar förtroende för revisionstjänster eller revisorskåren som sådan. Revision kan vara en värdefull tjänst även för mycket små företag och många företagare väljer att anlita en revisor på frivillig basis och har stor nytta av detta.

I Sverige fanns under perioden 1988 och 2010 ett krav på att alla aktiebolag, även de allra minsta, skulle ha en revisor. Detta är något som vi i Sverige var i princip ensamma om då och de gränsvärden som idag tillämpas är fortfarande väsentligt mycket lägre än vad som är normalfallet i EU. Vi har alltså redan i dagsläget betydligt strängare krav på revision än vad som gäller i de flesta andra länder. Generellt bör inte svenska företag omfattas av högre krav än jämförbara företag i konkurrentländerna, om det inte finns särskilda skäl för det. Det finns

inte något som indikerar att det skulle finnas ett större behov av revision i Sverige än i andra länder. Om svenska företag omges av ett krångligare regelverk med mer administrativt betungande krav än jämförbara företag i andra länder så påverkas den svenska konkurrenskraften negativt. Högre kostnader, upplevelse av krångel och merarbete kan vara ett hinder för att växa, vilket påverkar sysselsättningen och ekonomin som helhet.

När man nu talar om att återinföra revisionsplikten för alla aktiebolag är det främst som brottsbekämpande åtgärd. Revisions tjänster är dock inte i första hand konstruerade för brottsprevention och revisionsplikt är därför ett extremt trubbigt verktyg för att komma åt problemen med exempelvis moms karuseller. Ett skäl är att revisionen sker i efterhand, då brottsligheten i många fall redan är begången. När revisionsplikten avskaffades för de allra minsta företagen konstaterade utredningen att de anmälningar som kommer från revisorer till Skatteverket mest rör mindre förseelser som för sent inlämnad årsredovisning och bland anmälningarna till Ekobrottsmyndigheten stod Skatteverket och konkursförvaltarna för den största andelen.

Skulle ert arbete påverkas av ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Vår ståndpunkt i frågan (som redovisats ovan) skulle inte påverkas av ett återinförande, så inte i egentlig mening. En direkt konsekvens av ett återinförande är att det inte finns tillräckligt många revisorer för att revidera alla svenska aktiebolag. Detta är främst ett branschproblem men kan förstås indirekt även få konsekvenser för näringslivet i stort.

I den statliga utredningen SOU 2021:60 framför utredaren att Ekobrottsmyndighetens rapport från 2016 inte kunnat påvisa ett tydligt samband mellan revisionspliktens avskaffande och en ökad ekonomisk brottslighet. Samma rapport använder Justitiedepartementet för att motivera en ny utredning. Hur ställer ni er till detta?

Det är mycket olyckligt att inte regeringen respekterade beredningsprocessen och avvaktade remissrundan på SOU 2021:60 innan de beslutade om att tillsätta en ny utredning. Det är än mer anmärkningsvärt att inte utredningsbetänkandet, Förenklingar för mikroföretag och modernisering av bokföringslagen, överhuvudtaget omnämns i direktiven till den nya utredningen. Den kritik som riktats mot Ekobrottsmyndighetens rapport är välkänd och de allvarliga metodologiska bristerna har även bekräftats av Ekobrottsmyndigheten själva. Att slutsatserna från rapporten tas till intäkt för att avsaknaden av revisionsplikt skulle vara en

avgörande faktor bakom ökad ekonomisk brottslighet är därför beklagligt. Kanske allra mest därför att man riskerar att missa rätt åtgärder för att komma åt problemen. Nu lägger man onödig utredningsenergi på en åtgärd som är ineffektiv. Det hade varit bättre om man tittade på fler riskbaserade och effektiva myndighetskontroller, exempelvis de verktyg Skatteverket har och använder för sina granskningar. Skatteverkets revisioner har minskat väsentligt i antal den senaste 20 årsperioden, vilket är ett problem.

4.8 Företagarna

4.8.1 Remissvar Företagarna

Företagarna (2022) ställer sig bakom bedömningen från SOU 2021:60 om en höjning av de svenska gränsvärdena för revisionsplikt. De lyfter i sitt remissvar att de svenska nivåerna är mycket låga i jämförelse med EU:s bedömning. Företagarna vill vidare ansluta sig till det särskilda yttrande som lämnades till utredningen av bland andra Sofia Bildstein-Hagberg på Svenskt Näringsliv, där en rad experter framför att de låga gränsvärdena i Sverige försämrar företagens konkurrenskraft (SOU 2021:60). Experterna lyfter vidare att tidigare utredningar visat på att EU:s gränsvärden inte har lett till några oönskade effekter där de tillämpats, och att det inte går att motivera ett utökad behov av revision i Sverige. Slutligen påpekar de att revisionens huvudsakliga syfte är att vara en kontrollfunktion i företag där förvaltning och ägande är åtskilt, vilket ofta inte är fallet i små aktiebolag. De menar att revision inte kan fungera som en brottsförebyggande funktion då revisionen skulle ske efter att ett eventuellt brott ägt rum. Till sist kommenterar Företagarna (2022) i sitt remissvar den utredning som påbörjats i och med kommittédirektiv 2021:115. De påstår att något samband mellan revision och minskad brottslighet inte kunnat påvisas och kan därför inte motivera en utökning av revisionsplikten i syfte att åtgärda brottslighet.

4.9 Sparbankernas Riksförbund

4.9.1 Remissvar Sparbankernas Riksförbund

Sparbankernas Riksförbund (2022) förhåller sig fåordiga till utredningen SOU 2021:60. De uttrycker att de generellt är positiva till förenklingen för företagare som en höjning av gränsvärdena skulle innebära. De lyfter också att de ställer sig positiva till proportionalitet i regelverkstillämpningen. Detta begrepp förklaras i SOU 2021:60 som att regelverket ska

medföra mer nytta än kostnader, exempelvis i form av främjande av tillväxt och innovation. Principen innebär också att när samhällsutvecklingen förändras så bör regelverk också göra det (SOU 2021:60).

4.9.2 Intervju med Sparbankernas riksförbund

Nedan följer en sammanställning av vad respondenten från Sparbankernas riksförbund svarade i intervjun som hölls den 16 maj 2022.

Har ni förtroende för revisorskåren?

Intervjuobjektet menar att Sparbankernas riksförbund har förtroende för revisorskåren. Hen ser revisorns kompetens och ansvar i granskningen de utför som förtroendeingivande.

Hur skulle ni definiera begreppet förtroende?

Intervjuobjektet använder begreppen kompetens och integritet för att definiera förtroende. Med integritet menar hen att revisorskåren ska revidera bolag i enlighet med rådande regelverk.

Har ni högre förtroende för ett bolag som har reviderats än för ett som inte har det?

Intervjuobjektet har själv ingen erfarenhet av tjänsten som kredithandläggare i bank men menar att revision generellt sett är en kvalitetsstämpel på ett företag. Intervjuobjektet trycker däremot på är att en av Sparbankernas styrkor är deras lokala närhet till sina kunder. Den lokala närvaron på företagsmarknaden gör att en stor andel av Sparbankernas kunder är små aktiebolag. Det finns därmed scenarion där revision inte är nödvändigt, eftersom det redan finns ett nära samarbete med företag och dess ägare. Intervjuobjektet menar ändå att revision i en sådan situation kan vara lämpligt, eftersom det även i en nära relation med kunder finns en risk att felaktigheter döljs. Utan revision krävs en rimlighetsbedömning och granskning från kredithandläggare av om siffrorna i ett företag stämmer. Revision av små aktiebolag är alltså viktigt för Sparbankernas Riksförbund, men inget explicit krav.

Vad har ni för inställning till ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Intervjuobjektet uttrycker att Sparbankernas Riksförbund är positiva till ett återinförande av revisionsplikten. Hen menar att revisionens goda samhällspåverkan och den relativt låga kostnaden för tjänsten är starka argument för ett återinförande. Respondenten bekräftar

samtidigt att detta inte helt stämmer överens med deras remissvar till SOU 2021:60. Intervjuobjektet påstår att kostnaden för revision i ett ordningsamt bolag är försumbar. I ett bolag med bristande rutiner och redovisning blir kostnaden däremot hög eftersom revisorn behöver ordna de fel som uppstått. Revision behöver inte vara dyrt, kostnaden beror på hur företaget drivs och det förarbete som gjorts i redovisningen.

Intervjuobjektet har förståelse för att den slojade revisionsplikten kan innebära en lättnad för företag. Hen menar ändå att den slojade revisionsplikten inte resulterat i en lättnad i ansökningsprocessen för lån, varken för företag eller banker. Hen menar vidare att en ökad ekonomisk brottslighet är en effekt som behöver undvikas. Ekonomisk brottslighet innebär en försämrad situation för alla aktörer. Framför allt trycker intervjuobjektet på att en utbredd ekonomisk brottslighet skulle resultera i en snedvriden konkurrens i näringslivet, vilket missgynnar seriösa aktörer och marknadens effektivitet.

Skulle ert arbete påverkas av ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Intervjuobjektet antar att Sparbankernas kredithandläggares arbete skulle underlätta. Kredithandläggare behöver inte spendera lika mycket tid på granskning, eftersom en del av arbetet förflyttas till revisorskåren. Sparbankernas administrativa börda blir således förminskad.

4.10 Skatteverket

4.10.1 Remissvar Skatteverket

Skatteverket har varit neutrala i frågan om höjda gränsvärden för revisionsplikt i sitt remissvar till SOU 2021:60 (Skatteverket, 2022). Skatteverket (2021) har emellertid ställt sig positiva till ett återinförande av revisionsplikten i ett tidigare remissvar till SOU 2020:46. De ser revision som en stämpel på att redovisningen utförts korrekt och värdesätter därmed den granskning som sker. De menar att ekonomisk brottslighet bör kunna upptäckas lättare och att brister i redovisningen kan åtgärdas i ett tidigare skede. De nämner likväl flera risker med ett återinförande och ser därmed frågan som fortsatt komplex.

Riskerna som Skatteverket (2021) nämner är omregistrering av svenska företag till utlandet i syfte att undvika svenska regler och en övergång från aktiebolag till enskild näringsverksamhet.

Efter ett sådant byte behöver de endast rapportera till Skatteverket och slipper därmed revisionsplikten. De föreslår hårdare krav på granskning för filialer i Sverige som åtgärd mot de företag som potentiellt flyttar för att undkomma skatt svenska regler. Ett återinförande menar de därför inte kommer vara en komplett lösning för att nå de företag som genomför ekonomisk brottslighet och skatteflykt.

4.10.2 Intervju med Skatteverket

Nedan följer en sammanställning av vad respondenten som jobbar på Skatteverket svarade i intervjun som hölls den 18 maj 2022. Respondenten poängterar att svaren ges utifrån sina egna erfarenheter. Följande intervju bygger därför på respondentens professionella uppfattning.

Har ni förtroende för revisorskåren?

Respondenten från Skatteverket menar att de generellt har ett högt förtroende för revisorskåren. Samtidigt kan förtroendet variera, vissa revisorer är bundna till sin byrå vilket kan skapa en vinkling. Beroendet till sin uppdragsgivare är också något som kan spela in. Granskning av den som i grunden betalar din lön blir en speciell situation på grund av dubbelheten i uppdraget. Svaranden menar också att det finns de som agerar mer fristående och därmed undviker vinkling. Respondenten, som har arbetat på Skatteverket i 30 år, beskriver att man efter ett antal år utvecklar olika högt förtroende för olika byråer. Vissa byråers namn syns mer frekvent bland de bolag som av olika orsaker behöver granskas av Skatteverket. Förtroendet för de olika aktörerna inom revisorskåren varierar således men ligger i allmänhet på en hög nivå. Svaranden menar att förtroendet för reviderade bolag i förlängning bör vara högre än för bolag som inte reviderats.

Hur skulle ni definiera begreppet förtroende?

Respondenten uttrycker att hen har svårt att ge en klar definition på begreppet. Betydelsen grundar sig i en känsla av att kunna lita på någon. Samtidigt menar respondenten att begreppet är av allmän karaktär och saknar direkt koppling till revision eller revisorer. Däremot trycker svaranden på att de har förtroende för eller kan lita på revisorskåren i största allmänhet.

Vad har ni för inställning till ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Skatteverket har ingen entydig åsikt i frågan, men ser generellt positivt på ett återinförande. Respondenten vill att man kommer ihåg att det finns många olika värden att hämta från revision.

Revision kan bidra med säkerhet och ökade möjligheter till lån för bolagen. Ofta kan ägaren av bolaget undvika att behöva gå i personlig borgen för lån om man har revisor.

Samtidigt saknas det konkreta siffror som visar på att revisionsfrihet skulle vara bättre än revisionsplikt, eller tvärt om. Skatteverket gör riskutredning av svenska bolag. Om ett bolag har revisor eller ej är inte en parameter de beaktar. Samtidigt kan respondenten konstatera att ytterst få högriskbolag har revisor. Svaranden menar att det faktumet tyder på något, även om sambandet inte säkerställts via forskning.

Respondenten menar att man missar att väga in flera fördelar med revision i tidigare utredningar, specifikt SOU 2021:60. Man beräknar och konstaterar kostnaden för revisorns tjänster och sedan gör man ingen vidare analys. Man missar att undersöka all den nytta som revision ger bolaget och samhället, menar respondenten.

Efter avskaffandet av revisionsplikten 2010 skulle Skatteverket ges ökad möjlighet att utföra kontroller av företags bokföring. Har detta skett?

Det kom en ny lagstiftning som de internt på Skatteverket kallar för dokumentationsskyldighet. De fick befogenhet att ta in och kontrollera bokföring för att fastställa att rätt skatt betalas. Den nya lagen ställde krav på Skatteverket att undersöka om det fanns förutsättning för att korrekta deklARATIONER skulle lämnas in av bolagen. Dessvärre gick det nya verktyget inte att kombinera med de verktygen myndigheten redan hade. Detta gjorde att arbetet med det nya verktyget blev onödigt komplicerat. Respondenten menar att det blev omständligt att använda verktyget och att det varken används eller utvecklas något vidare. Svaranden upplever det som mer effektivt att fokusera på de ursprungliga verktygen för kontroller av bolagens nivå av skattebetalning.

I SOU 2008:32 menar ni att skattefelen skulle öka vid ett avskaffande av revisionsplikten. Har ni upplevt detta?

Respondenten beskriver att man genom granskning har försökt att se om felen ökat i mängd efter avskaffandet. Det har inte gått att finna några entydiga siffror som pekar på en ökning. Det går däremot att se att många av de bolag som respondenten utreder saknar revisor. Sen finns det specifika branscher som har stora problem. Efter en skatterevision av ett bolag följs Skatteverkets förslag bättre i de bolag som har revisor.

Skulle ert arbete påverkas av ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Respondenten menar att ett återinförande sannolikt inte skulle innebära någon större förändring, eftersom förekomsten av en revisor inte är en parameter i riskklassificeringen av bolag som kontrolleras. Respondenten pekar återigen på att det i allmänhet är färre fel i ett bolag som har kontrollerats av revisor, vilket bör innebära ett minskat behov av Skatteverkets kontroller. Därför är respondenten av ren arbetserfarenhet övertygad om att revision kommer ha en inverkan. Något som skulle påverka Skatteverkets arbetsbörda är en digitalisering av årsredovisningar från Bolagsverket. Om Skatteverket på ett smidigt sätt kunde samla information från riktiga årsredovisningar via Bolagsverket skulle deras arbete underlättas enligt respondenten.

4.11 Ekobrottsmyndigheten

4.11.1 Remissvar Ekobrottsmyndigheten

I Ekobrottsmyndighetens (2022) yttrande gällande SOU 2021:60 hävdar myndigheten att utredningen haft ett för begränsat perspektiv, och därmed missat helheten. Utredaren i SOU 2021:60 lägger fokus på revision som en tillväxtbarriär, och påstår att tidigare utredningar på ämnet endast kommit fram till *indikationer* på att den ekonomiska brottsligheten har ökat. Ekobrottsmyndigheten (2022) menar i stället att de höjda gränsvärdena för revisionsfriheten behöver beaktas med tanke på brottsförebyggande och kvalitetsökning. Detta resonemang för de även i sina rapporter från 2016 och 2020.

4.11.2 Intervju med Ekobrottsmyndigheten

Nedan följer en sammanställning av vad respondenten som jobbar på Ekobrottsmyndigheten svarade i intervjun som hölls den 10 maj 2022.

Har ni förtroende för revisorskåren?

Ekobrottsmyndigheten har förtroende för revisorskåren i stor utsträckning, men medger att dess kvalitet kan variera. Förtroendet de känner för revisorskåren beror på flera olika faktorer. Respondenten menar i första hand att de är en välutbildad kår med djup kunskap inom sitt område. Vidare agerar de brottsförebyggande. Utöver dessa faktorer blir revisorn kontrollerad av revisorsinspektionen och FAR:s kontrollverksamhet för att säkerställa att de arbetar på ett korrekt sätt, vilket ökar förtroendet som respondenten känner inför revisorskåren. Sambandet

beskrivs av svaranden som att avsaknaden av kontroll minskar incitamentet för företag att göra rätt, och risken att göra fel ökar. Förtroendet som Ekobrottsmyndigheten har för revisorskåren går enligt svaranden att förlänga till bolag som revideras. Respondenten beskriver att Ekobrottsmyndigheten har högre förtroende för reviderade än icke reviderade bolag.

Hur skulle ni definiera begreppet förtroende?

Personen som intervjuas på Ekobrottsmyndigheten beskriver förtroende i sammanhanget som att man kan lita på att revisorn följer de standarder som de förväntas följa.

Vad har ni för inställning till ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Ekobrottsmyndigheten ställer sig positiva till ett fullt återinförande av revisionsplikten, alternativt i någon mindre extensiv form. Svaranden bedömer det som svårt att spekulera i hur lösningen skulle se ut, men nämner några tänkbara lösningar. Införandet av förvaltningsrevision av små bolag nämns som ett alternativ. Alternativet skulle innebära bättre koll på vilka som sitter i styrelsen och att de betalar skatter och avgifter. Det blir ett enklare och mindre kostsamt alternativ till revision, däremot inte lika grundlig kontroll av bolaget. Ett annat alternativ som presenteras är en noggrannare kontroll av, eller revisionsplikt enbart i, branscher som är hårt drabbade av brottslighet. Respondenten nämner att bolag inom dessa branscher skulle kunna ha krav på revision. Kravet skulle gälla branscher med bolag som i huvudsak får intäkter i form av statlig finansiering. Exempelvis skolor och privat vårdverksamhet skulle i så fall ha krav på revisor. Även deras underleverantörer skulle i så fall behöva ha en revisor. Ett tredje alternativ är att individer som dömts för ekonomiska brott får krav på revisor under en övergångsperiod.

Skulle ert arbete förändras om revisionsplikten återinfördes?

Ekobrottsmyndighetens arbete skulle underlättas om revisionsplikten infördes igen. Problematiken med bolagsmålvakter skulle sannolikt minska till följd av revisorns kontroller då brotten skulle anmälas tidigare. Många av dagens utredningar görs på bolag som gått i konkurs. Att få in anmälan om brott medan bolaget fortfarande är aktivt skulle underlätta brottsutredningen.

Andra remissinstanser menar att revisorn inte kan agera brottsförebyggande, hur ställer ni er till det?

Respondenten förklarar att revisorns jobb ofta missförstås som att de endast svarar för aktieägarnas räkning. Revisorer har även ett ansvar inför alla andra aktörer ute i samhället, såsom leverantörer, anställda och diverse granskande verksamheter. Revisorn har även en skyldighet att följa upp löpande vilka som styr bolaget.

Flera av remissinstanserna har fel i att revisorer inte kan agera brottsförebyggande i respondentens mening. Uppfattningen av att revisorerna endast ska komma in i slutet av ett räkenskapsår är felaktig. Respondenten är medveten om att alla revisorer inte alltid gör rätt, men menar att revisorerna ska följa de etiska regler som god revisions sed innebär. Däri ingår bland annat att ha en löpande kontroll av bolagets verksamhet, inte bara 6 månader efter att räkenskapsåret avslutats.

Finns det bättre alternativ än revision för att jobba brottsförebyggande?

Ekobrottsmyndigheten menar att det inte finns något alternativ som är mer effektivt än revision som brottsförebyggande medel i dagsläget. Respondenten ser samtidigt en problematik i att majoriteten av bolagen sköter sig samtidigt som de tvingas till en högre kostnad i form av revision. Respondenten menar att revisionen kan upplevas tillföra väldigt lite för små aktiebolags ägare som bedriver en legitim verksamhet, och uppfattas endast som ytterligare en kostnad. Det krävs således en avvägning mellan kostnaden legitima bolag får bära kontra kostnaden för samhället av illegitima bolag som undviker skatt och utför bedrägerier. Respondenten hänvisar till ett ärende avseende bedrägeri med moms där sju bolag olagligt undanhållit skatter och avgifter på 400 miljoner kr, ingen av bolagen hade revisor.

Respondenten hävdar att förespråkare för revisionsfrihet ibland missar att se helheten. Många av de små företagen som vill undvika revision har ofta leverantörer eller är leverantörer till bolag som också saknar revisor. Om ett bolag man samarbetar med går i konkurs på grund av misskötsel drabbas även det egna bolaget vilket är en risk man ofta missar att ta i beaktning.

I den statliga utredningen SOU 2021:60 framför utredaren att Ekobrottsmyndighetens rapport från 2016 inte kunnat påvisa ett tydligt samband mellan revisionspliktens avskaffande och en ökad ekonomisk brottslighet. Samma rapport använder Justitiedepartementet för att motivera en ny utredning. Hur ställer ni er till detta?

Respondenten menar att Ekobrottsmyndigheten inte är något forskningsinstitut, utan får jobba med de ärenden och material de får in. Rapporten från 2016 kom fram till att det fanns en förhöjd risk för allvarlig ekonomisk brottslighet i bolag som saknade revisor. De hade alltså inte underlag till ökad brottslighet bland alla bolag, utan såg endast att det fanns en förhöjd risk hos bolag som inte har revisor.

Rapporten 2020 tyder på att allvarlig brottslighet oftare förekommer i bolag som saknar revisor. Respondenten påpekar dock svårigheten i att visa på effekter av en specifik förändring, då flera olika aspekter påverkar resultatet. Till exempel sänktes inträdesbarriärer för att starta ett aktiebolag samtidigt som revisionsfriheten infördes. Aktiekapital som krävdes för att starta ett aktiebolag gick från 100 tkr till 50 tkr. Rapporten från 2020 menade inte att påstå något annat än att den ekonomiska brottsligheten frodas i bolag utan revisor. Detta är något som Ekobrottsmyndigheten upplever att Justitiedepartementet lyssnat på. Svaranden menar också att Riksrevisionens rapport från 2017 var en gedigen undersökning som sannolikt spelade större roll än Ekobrottsmyndighetens rapporter för kommittédirektivet.

Respondenten beskriver att SOU 2021:60 om förenklingar för bolag inte hade tillräckligt med tid för att göra en ordentlig utredningen och saknade tillräckligt med underlag för att dra slutsatsen de gjorde. Respondenten tror att detta är något som även Justitiedepartementet uppfattat. Svaranden påstår att utredarna var väldigt styrda av direktiven och sannolikt inte kunde säga annat än det som sedan publicerades. Ekobrottsmyndigheten delar inte den uppfattning som utredningen kom fram till, vilket de uttryckte i sitt särskilda uttalande kopplat till utredningen.

Till sist tillägger respondenten att hen hoppas att den nya utredningen kommer fram till att man behöver mer träffsäkra metoder som kostar majoriteten av företagen mindre. Hen vill se klara besked och inte något flyktigt förslag från utredningen. Detta eftersom det behövs någon form av kontroll av bolagen.

4.12 Bolagsverket

4.12.1 Remissvar Bolagsverket

Bolagsverket (2022) framför i sitt remissvar till SOU 2020:46 att revision har ett betydelsefullt syfte och ställer sig därför inte bakom en höjning av revisionsplikten gränsvärden. De lyfter att Bolagsverket har en viktig roll vid distribution av årsredovisningar och är därför bekymrade över att deras återgivande av korrekt information skulle äventyras av utökad revisionsfrihet. De menar att nackdelarna med ett utökande av gränsvärdena överväger fördelarna, såsom att felaktigheter i informationen är mer vanligt bland företag utan revisor. Som grund för dessa påståenden hänvisar de till RiR 2017:35. Samtidigt lyfter Bolagsverket (2022) att digitala processer numera kan underlätta kontrollfunktionen och öka kvalitén i årsredovisningar. Under 2021 hanterade de ungefär 180 000 digitala årsredovisningar, varav mindre än 5% förelades om felaktigheter. Bolagsverket (2022) uppmärksammar även att regeringen beslutat att tillsätta en ny utredning i och med kommittédirektiv 2021:115, men väljer i nuläget att inte kommentera det vidare.

4.13 Handelsbanken

4.13.1 Intervju med Handelsbanken

Nedan följer en sammanställning av vad respondenten från Svenska Handelsbanken, som jobbar på kreditavdelningen i södra Sverige, svarade i intervjun som hölls den 12 maj 2022.

Har ni förtroende för revisorskåren?

Handelsbankens respondent uttrycker förtroende för revisorskåren som institution på den svenska marknaden. Detta bygger på en syn på revision som en kontrollfunktion av företagets redovisning och bokföring. Respondenten menar att revisorerna har en gedigen utbildning och att de kontinuerligt genomgår kunskapsuppdateringar. En revisor reviderar dessutom många olika bolag varje år och kan ta med sig lärdomar från ett ärende till ett annat. Svaranden menar att revisorerna är en grupp med hög yrkesskicklighet.

Hur skulle ni definiera begreppet förtroende?

Respondenten beskriver förtroende som möjligheten att lita på att någon ska agera på ett förutsägbart och korrekt vis. Hur någon agerar bör inte komma som en överraskning. Hen förknippar stabilitet och säkerhet med begreppet. Svaranden beskriver att *lita på* och *ha förtroende* är inte exakt samma sak men de ligger nära varandra.

Har ni högre förtroende för ett bolag som har reviderats än för ett som inte har det?

Representanten från Handelsbanken menar att de i största allmänhet har högre förtroende för bolag som reviderats. Samtidigt ser respondenten inte revision som det enda sättet att skapa förtroende för ett bolag. Om personen bakom bolaget är en rekorderlig person kan det i mindre bolag vara nog så bra. I mindre enmansföretag utan krediter finns det därför inte alltid någon större anledning till att ha en revisor. Om ett mindre företag ska ta lån ökar dock behovet av revisor, men det är fortfarande inget krav från Handelsbanken. Oftast begär banken att någon går i borgen som säkerhet i stället. Respondenten tillägger dock att banken i många fall ställer krav på att större bolag ska ha revisor.

Vad har ni för inställning till ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Handelsbanken ställer sig generellt sett positivt till ett återinförande enligt respondenten. Vidare menar respondenten att syftet med revisionsplikt är att få någon form av kontroll av bolag. Samtidigt ser hen problematiken med att revision blir en ytterligare kostnad för mindre bolag. Ett aktiebolag med 25 tkr i aktiekapital som får en kostnad på 10–15 tkr för att en revisor ska lägga någon timme på att godkänna rapporten är kanske inte helt rimligt, menar respondenten. Respondenten menar dock att man vill motverka kriminella verksamheter, vilket revisioner kan bidra till. Svaranden menar att det är en avvägning man måste göra. Vidare är respondenten inte säker på om den som ska utföra kontrollen ska vara en privat verksamhet såsom en revisionsbyrå, eller om det bör vara en myndighet.

Respondenten tillägger att företag vars verksamheter ligger i gråzonen mellan lag- och olagligheter antagligen inte kommer att lyckas anställa någon revisor. Revisorn kommer sannolikt inte att ta sig an ett bolag som bedriver illegitim verksamhet. Detta eftersom revisorer inte vill smutsa ner sitt namn eller firma och har krav på sig att rapportera misstanke om penningtvätt. Revisionsplikten skulle därmed minska möjligheten för kriminella att tvätta pengar genom aktiebolag.

Skulle ert arbete påverkas av ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Svaranden tror inte att någon direkt påverkan skulle ske. Ofta kan banken själv kontrollera transaktioner på konton och kan även lära känna ägaren av företag, vilket i sig ger dem förtroende för bolaget. Om personen bakom bolaget är en individ banken känner förtroende för är behovet av revisor inte speciellt stort, när det gäller mindre bolag utan behov av krediter.

4.14 SEB

4.14.1 Intervju med SEB

Nedan följer en sammanställning av vad respondenten som jobbar på SEB svarade i intervjun som hölls den 17 maj 2022. Respondenten poängterar att svaren ges utifrån sina egna erfarenheter, följande intervju bygger därför på respondentens professionella uppfattning.

Har ni förtroende för revisorskåren?

Intervjuobjektet har i vid bemärkelse förtroende för revisorskåren. Intervjuobjektet har framför allt förtroende för de stora revisionsbyråerna, eftersom hen menar att de agerar enligt god revisions sed. En stor byrå har ett starkt varumärke, ett bevis på den kvalitet som hålls inom byrån. Alla medarbetare måste i en stor byrå upprätthålla kvaliteten vilket återspeglas i styrkan på varumärket. Angående mindre revisionsbyråer är respondentens förtroende i stället personberoende. Vid anlitaandet av små revisionsbyråer finns det inget varumärke att förlita sig på. Det blir därför på personnivå som intervjuobjektet gör en bedömning av huruvida hen har förtroende för revisorn eller inte. Intervjuobjektet påstår emellertid att många revisorer i små byråer jobbat på stora byråer tidigare, varvid hen har förtroende för dem.

Hur skulle ni definiera begreppet förtroende?

Intervjuobjektet definierar förtroende som tillit. Hen menar att det är något som kommer över tid och som man successivt bygger upp.

Har ni högre förtroende för ett bolag som har reviderats än för ett som inte har det?

Intervjuobjektet har högre förtroende för ett bolag som reviderats. Hen menar ändå att det finns liknande kompetens på SEB. Kredithandläggare på SEB är analytiskt lagda. De kan avläsa

en årsredovisning och förstår vad som ingår i ett kassaflöde och vad som resulterar i ett positivt eller negativt resultat. De har förståelse för vilka lösningar som finns i redovisningen för att nå ett önskvärt resultat. Det finns därmed redan en kompetens inom banken för att se igenom försök till manipulation av redovisningen. Intervjuobjektet menar att revisorns beskrivning och underskrift på hur företaget kommer se ut framöver är viktig och assisterande, även om kompetens till granskning redan finns i banken. Intervjuobjektet fortsätter med att det finns ett ömsesidigt förtroende mellan banker och revisorer. Det sker kommunikation och ett samarbete parterna emellan för att förstå ett företag på bästa möjliga vis.

Vad har ni för inställning till ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Intervjuobjektet har inte upplevt några negativa effekter av revisionspliktens slopande 2010. Hen poängterar att gränsvärdena för revisionsplikten redan är låga i Sverige. De bolag som påverkats av lagändringen har därför begränsade kreditrisker. Fokuset från en kredithandläggares sida ligger i stället på personen bakom företaget. En kredithandläggare har dessutom alltid möjligheten att be ett företag anlita en revisor vid behov. Därmed har revisionsplikten liten betydelse för SEB, och respondenten ser inget syfte i ett återinförande.

Det sker en bakgrundskontroll på alla kunder som SEB tar in. Det genomförs bland annat kreditupplysningar och kontroll av CV. Banken ser även hur individen agerat som kund tidigare. I intervjuobjektets erfarenhet bygger förtroendet till företag främst på uppfattningen de har av individen bakom det. Intervjuobjektet menar vidare att en viktig aspekt är huruvida ägaren till ett företag kan bära kreditrisken privat, oberoende av företaget. I det fallet ser intervjuobjektet inget behov av revisor. Det finns därmed inget krav från SEB:s sida att små aktiebolag ska ha revisor. Om det däremot är företaget som bär kreditrisken kan en kredithandläggare som tidigare nämnt naturligtvis kräva en revisor.

4.15 Justitiedepartementet

4.15.1 Intervju med Justitiedepartementet

Nedan följer svaren från respondenten på Justitiedepartementet. Svaren togs emot via mejl den 23 maj 2022. Svaren presenteras som de inkom nedan.

Har ni förtroende för revisorskåren? Varför/varför inte? Hur skulle ni definiera begreppet förtroende?

Det ankommer inte på enskilda tjänstemän att uttala sig om revisionskåren. Det är Revisorsinspektionen som utövar tillsyn över revisorer och revisionsbolag.

Vad har ni för inställning till ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Regeringen anser att frågan behöver utredas och beslutade därför i december 2022 om kommittédirektiven Bolaget som brottsverktyg (Dir. 2021:115). I utredningsuppdraget ingår bland annat att redovisa de för- och nackdelar som finns med nuvarande undantag från revisionsplikten för små aktiebolag respektive en återinförd revisionsplikt för sådana bolag. Se vidare om uppdraget och skälen till bedömningen i nämnda kommittédirektiv s. 4 – 7. När utredningen har lämnat sitt förslag i frågan den 22 juni 2023 och remittering av förslagen har skett, får regeringen sedan ta ställning i frågan.

Skulle ert arbete påverkas av ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

Ett återinförande av revisionsplikten skulle bland annat innebära ett fortsatt arbete med författningsändringar som ett återinförande skulle föranleda. Regeringen skulle till exempel behöva besluta om en lagrådsremiss och en proposition. Ansvariga tjänstemän på Justitiedepartementet skriver förslag till sådana produkter.

4.16 Sammanfattning av aktörernas tyckande

Nedan följer en förenklad bild av aktörernas tyckande och vilket material som sammanställningen är baserad på.

Aktör	Material	Förtroende för revisorskåren	Inställning till revisionsplikt för små aktiebolag
Svenskt Näringsliv	Intervju, remissvar till SOU 2021:60 och SOU 2020:46	Ja	Negativt inställda
Företagarna	Remissvar till SOU 2021:60	-	Negativt inställda
Sparbankernas Riksförbund	Intervju och remissvar till SOU 2021:60	Ja	Positivt inställda
Handelsbanken	Intervju	Ja	Positivt inställda
SEB	Intervju	Ja	Negativt inställda
Skatteverket	Intervju, remissvar till SOU 2021:60 och SOU 2020:46	Ja	Positivt inställda
Ekobrottsmyndigheten	Intervju och remissvar till SOU 2021:60	Ja	Positivt inställda
Bolagsverket	Remissvar SOU 2020:46	-	Positivt inställda
Justitiedepartementet	Intervju	Tar inte ställning	Tar inte ställning

Tabell 1: Sammanställning av aktörernas tyckande och material som använts

5. Analys

I detta kapitel analyseras aktörerna med hjälp av begreppen, teorierna och den tidigare forskningen som presenterats i kapitlen ovan. Aktörernas inställning till revisionsplikten jämförs med deras uppfattning av förtroende.

5.1 Förtroende för revisorskåren

Från intervjuerna framgår det att samtliga studerade aktörer på den svenska marknaden i allmänhet har ett högt förtroende för revisorskåren, vilket överensstämmer med Delhey och Newtons (2004) forskning om generellt förtroende i Sverige. Både privata och statliga aktörer framför, oavsett diskrepans i tyckande gällande revisionsplikten, att revisorskåren utgör en värdefull samhällsfunktion i form av ett kontrollerande organ. De ser även att revision kan inge förtroende åt ett bolag, något som Nilsson (2016) funnit i sin forskning om revision som ett förtroendeingivande verktyg. Det stämmer även överens med Powers (2003) uppfattning om att revisorer kan förmedla och återskapa förtroende för andra om samhället har förtroende för dem. Över lag stämmer Rotters (1967) definition av generellt förtroende; “[...] an expectancy held by an individual or a group that the word, promise, verbal or written statement of another individual or group can be relied upon” (Rotter, 1967, s. 651), väl överens med aktörernas uppfattning. Aktörerna uttryckte att de förväntar sig att revisorn håller sitt ord, det vill säga att de agerar enligt god revisionssed, och fullföljer sina åtaganden, det vill säga att följer de riktlinjer som krävs för en opartisk granskning. Detta återspeglas i Rotters definition av förtroende. Aktörerna menar att ett sådant förtroende är helt avgörande för en effektiv marknadsekonomi. I en koordinerad marknadsekonomi (KME), där aktörerna tillförlitar sig på nätverk, samarbeten och institutioner för att bedriva verksamhet (Hall & Soskice, 2001), ökar effektiviteten om transaktionskostnaderna kan minska genom ett högt förtroende. Resultaten pekar på att förtroende är av stor vikt för att en KME ska fungera effektivt.

Aktörernas höga förtroende för revisorskåren som samhällsinstitution överensstämmer med Delhey och Newton (2004) studie om generellt förtroende i Sverige. Trots att förtroendet till revisorskåren bland aktörerna i allmänhet är högt beskriver vissa aktörer att deras förtroende

varierar mellan revisionsbyråer. Vissa aktörer menar att de har högre förtroende för mer renommierade byråer, och lägre för de som oftare förekommer bland riskbolag. Liknande fynd gjorde Knechel, Niemi och Sundgren (2008) i KME:n Finland, men även Lennox och Pittman (2011) i LME:n UK. En LME beskrivs till skillnad från en KME som en marknad som i stället förlitar sig på kontrakt utan statlig inblandning (Hall & Soskice, 2001). Variationer i graden av förtroende som vissa aktörer känner för olika byråer, kan ses som ett tecken på att de lägger mer vikt vid specifikt förtroende än vid generellt förtroende i vissa situationer. Delhey och Newton (2004) beskriver att specifikt förtroende förekommer mellan parter som känner varandra väl, medan generellt förtroende i stället gäller till en främmande part. Aktörernas förtroende för specifika byråer beror på relationen till dessa, snarare än att de endast är en del av revisorskåren. När en aktör lägger vikt vid specifikt förtroende har denne med andra ord förtroende för revisorn, inte för revisorskåren som institution. Delhey och Newton (2004) beskriver dock hur generellt förtroende förekommer som starkast i familjära och välkända miljöer. Det faktum att aktörerna har specifikt förtroende till revisorer på en byrå de är familjära med behöver därmed inte utesluta aktörernas höga generella förtroende till revisorskåren. De två typerna av förtroende verkar kunna samverka. Vi ser detta hos aktörer som menar att de har ett högt generellt förtroende till revisorskåren, och som sedan går vidare med att beskriva hur förtroendet samtidigt varierar beroende på byrån.

5.2 Likheter mellan Koordinerade marknadsekonomier (KME)

De intervjuade kreditgivarna har över lag högt förtroende för reviderade bolag, men menar också att nära kontakt med sina kunder och insyn i deras verksamhet kan minska behovet av revision. Förtroende kan således uppstå på andra sätt än genom revision. Studiens fynd avseende kreditgivare i Sverige går att koppla till forskning som bedrivits i KME:n Finland av Ojala et al. (2016). Ojala et al. (2016) analyserade fem olika faktorer inverkan på ett litet aktiebolags beslut om att frivilligt revidera. De fann att tillgodoseendet av bankernas önskemål var faktorn som påverkade beslutet i lägst grad. Svenska kreditgivare lägger inte alltid någon större vikt vid om små bolag med mindre krediter reviderats eller ej, något som också antas stämma överens med hur finska kreditgivare agerar. Antagandet görs eftersom ett starkt krav från kreditgivare avseende revision anses påverka företagets val att frivilligt revidera, då detta kan ställas som krav av de svenska kreditgivarna för att små bolag ska få ta lån. Således finner studien bevis för att relationen kreditgivare och bolag emellan liknar varandra i KME:erna Sverige och Finland. Det skall dock noteras att två av tre intervjuade kreditgivare är positivt

inställda till ett återinförande av revisionsplikten trots att de inte ställer krav på att mindre bolag revideras. Detta eftersom de ser ett syfte i revision som ett brottsförebyggande verktyg.

Ytterligare en likhet återfinns mellan det svenska Skatteverket och de fynd som Ojala et al. (2016) gjorde av Finlands skattemyndighet. Mellan skattemyndigheterna framträder omfattande likheter angående inställningen till revisionsplikten och uppfattningen av förtroende för revisorer. Ojala et al. (2016) undersökte aktörer på en marknad med gränsvärden för revisionsplikt mycket lika de svenska. Den finska skattemyndigheten ställer sig skeptisk till revisionsfrihet (Ojala et al. 2016), något som även Skatteverket i Sverige uttrycker. Ojala et al. (2016) fann att den finska skattemyndighetens kontrollbehov, och därmed administrativa börda, minskar om ett bolag har reviderats, något som även Skatteverkets respondent framför i intervjun. Såväl den finska skattemyndigheten som Skatteverket har högt förtroende till revisorskåren som en oberoende och kontrollerande samhällsinstitution. Myndigheterna i båda länderna ser därför ett tydligt värde i revision för ekonomin i helhet. Både Finland och Sverige klassas som KME:er, vilket kan ses som en förklarande faktor till överensstämmelsen mellan den finska skattemyndighetens och Skatteverkets resonemang.

5.3 Skillnader och likheter mellan koordinerade marknadsekonomier (KME) och Liberala marknadsekonomier (LME)

Collis (2012) upptäckte att tillgodoseendet av kreditgivarens krav var det främsta motivet för mikroföretag att frivilligt revideras i LME:n UK, vilket inte liknar resonemanget de svenska bankerna fört. UK som LME förlitar sig snarare på kontrakt än statlig inblandning (Hall & Soskice, 2001). Collis (2012) fynd sammanfaller varken med studien eller den forskning som Ojala et al. (2016) utförde i KME:n Finland. Vad gäller förtroende så har UK ett lägre generellt förtroende än både Sverige och Finland (Delhey & Newton, 2004). Även nivån på gränsvärden för revision skiljer sig drastiskt mellan länderna (Accountancy Europe, 2020). I och med detta omfattas större bolag i Sverige och Finland redan av revisionsplikt, vilket gör att explicita krav från bankerna inte krävs såsom i UK. Som synes är olikheterna mellan länderna många mellan Sverige och Finland som KME och UK som LME.

Å andra sidan finns det även likheter i inställningen till revisionsplikten mellan de marknadsekonomiska formerna. Den brittiska och de svenska kreditgivarnas inställning till

revisionskostnaden för välskötta företag liknar varandra. I enlighet med Riksrevisionens rapport (2017:35) framför Sparbankernas Riksförbund att revisionskostnaden är så liten för ett välskött företag att fördelarna med en revisionsplikt överväger nackdelarna. Även Collis (2012) fann i UK att företag med sin ekonomi under kontroll är mer benägna att revidera. Trots att det finns aktörer i Sverige som hävdar att kostnaderna är för höga går det att iaktta en likhet mellan KME:er och LME:er i form av en lägre tröskel för välskötta bolag att revideras. Detta styrker Niemi et al. (2012) resonemang om att slutsatser som dragits avseende revision i europeiska länder i regel går att tillämpa på andra europeiska länder med annan laglig kontext.

5.4 Aktörernas inställning till revisionsplikten

Vad en aktör slutligen har för åsikt i frågan om revisionsplikt beror på många olika aspekter, bland annat på deras uppfattning om revisionsplikts värdeskapande för dem själva och samhället i stort. Nedan presenteras de två olika sidorna av debatten med hjälp av kritisk argumentationsanalys. Vi kan då se att en aktörs värderingar, mål och omständigheter kommer att spela roll i vad denne anser vara rätt riktning för utvecklingen.

Förespråkarna för en återinförd revisionsplikt värderar kontroll och brottsbekämpning på den svenska marknaden högt. Deras mål är en rättvis konkurrens, ökade skatteintäkter och minskad skepticism till små aktiebolag. De uppfattar att omständigheterna har förändrats sedan revisionsplikts avskaffande 2010, då de iakttagit ökad skattesmitning och sänkta möjligheter till granskning av aktiebolag. De ser även indicier på ökad ekonomisk brottslighet i allmänhet. Aktörerna ser ett värde i revision och menar att tjänsten har möjlighet att uppfylla alla de ovan nämnda målen. Med detta trycker samtliga svenska myndigheter, samt två av de tre undersökta kreditgivarna, på att en återinförd revisionsplikt eller åtgärd med liknande effekt är en nödvändighet för Sverige. Aktörerna kommer därför att agera för ett återinförande av revisionsplikten eller något som ger liknande effekt. De aktörer som aktivt försöker påverka opinionen gör det bland annat i form av rapporter och remissvar.

De aktörer som i stället ställer sig negativt till en återinförd revisionsplikt värderar ett förenklat regelverk och smidigt företagande högt. De har som mål att underlätta företagsverksamhet, och därmed öka små företags konkurrenskraft. De upplever omständigheter såsom en brist på harmonisering med EU rätten och en förminskad förmåga för svenska företag att konkurrera internationellt. Aktörerna som förespråkar revisionsfrihet upplever revisionsplikten som en

obefogad kostnad och en administrativ börda för näringslivet som hämmar företagens tillväxt och frihet. De ser inte heller revisorn som brottsförebyggare, utan menar att syftet med revisorn främst är att rådge de företag som är i behov av extern kontroll. De ser således inte ett behov av en återinförd revisionsplikt, utan arbetar opinionsbildande, genom remissvar och offentliga uttalanden, för att motverka detta.

6. Slutsats

I det avslutande kapitlet framförs de slutsatser som kunnat dras utifrån analysen. Reflektioner kring studiens frågeställning presenteras först, och följs därefter av förslag på fortsatt forskning och förbättring.

6.1 Studiens slutsats

Studien syftade till att undersöka hur aktörer i en koordinerad marknadsekonomi uppfattar revisionsplikten för små aktiebolag, och att undersöka hur begreppet förtroende samspelar med den synen. Frågan som ställdes var: *Vad har aktörer i en koordinerad marknadsekonomi för syn på revisionsplikten och hur ser sambandet ut mellan synen och deras förtroende för revisorskåren?*

Studien visar på en del liknande slutsatser som dragits i tidigare forskning, dels i Sverige, dels i andra europeiska länder. Det går att iakttä en mängd likheter mellan svenska och finska aktörers inställning till revisionsplikten. I och med att båda länderna klassas som koordinerade marknadsekonomier (KME), marknadsekonomier som i hög grad förlitar sig på institutioner, nätverk och relationer, kan detta ses som en förklaring av kongruensen. Studien, som bygger på fynd i en KME, finner likheter såväl som olikheter med forskning från länder klassade som liberala marknadsekonomier (LME), marknadsekonomier som i hög grad förlitar sig på kontrakt utan statlig inblandning. Trots att det finns skillnader i lagstiftningen länderna emellan överensstämmer studiens resultat i viss mån med forskning från UK. Aktörernas resonemang kan således i vissa fall likna varandra avseende revisionsplikten, trots marknadernas olikheter, vilket är en betydelsefull insikt. Lärdomen förenklar gränsöverskridande förståelse för revisionsplikt i andra länder med olika marknadsekonomiska strukturer.

Aktörerna uttrycker ett över lag starkt förtroende för revisorskåren som samhällsinstitution, men förtroendet tar olika form. Förtroendet till revisorskåren som institution utan närmare sociala band tyder på ett generellt förtroende, medan förtroendet de uttrycker till bestämda byråer överensstämmer med specifikt förtroende. Vissa aktörer väljer att beskriva sitt förtroende på ett sätt som liknar specifikt förtroende, medan andra uttrycker sig i linje med

generellt förtroende. Det finns även aktörer som resonerar kring förtroende på ett sätt som kan kopplas till båda typerna. Det hade varit bekymmersamt för revisorskåren om aktörerna endast uttryckt specifikt förtroende, och inte till revisorskåren i sin helhet. Om revisorskåren saknat aktörernas förtroende hade den inte kunnat fylla sin funktion som kontrollerande och förtroendeskapande organ. Förtroendet till revisorskåren är enligt aktörerna en förutsättning för en fungerande marknadsekonomi. Som påvisats i analysen är förtroende däremot inte en ensamt avgörande variabel som ger svar på vad en aktör tycker avseende revisionsplikten. Studien pekar på att förtroende snarare är en förutsättning än en önskan från de studerade aktörernas sida.

Trots aktörernas höga förtroende för revisorskåren, visade kartläggningen av aktörernas inställning till revisionsplikten på olika uppfattning av revisionspliktens bidrag till samhället. De aktörer som representerar bolagen själva ser mer nackdelar än fördelar med revisionsplikten, medan de statliga aktörerna ser ett behov av ett lagstadgat krav på revision. Aktörernas syn på det huvudsakliga syftet med revision är också varierande, och tycks ha en betydande inverkan på inställningen till revisionsplikten. Även miljön de arbetar i och de omständigheter de upplever avseende näringslivet har betydelse för tyckandet. Studien finner inget tydligt samband mellan förtroende och en aktörs inställning till revisionsplikten, då samtliga aktörer har förtroende för revisorskåren och ser revision som en värdefull tjänst, men inte nödvändigtvis är positiva till revisionsplikten. I KME:n Sverige tycks förtroendet till revisorskåren ligga så pass djupt rotat i samhället att det blir underordnat andra faktorer. De aktörer som endast ser revision som en kontrolltjänst kommer inte ställa sig bakom ett förslag om återinförande i syfte att minska brottslighet. Samtidigt kommer de som ser revision som brottsförebyggande inte ställa sig bakom en höjning av gränsvärdena i syfte att underlätta regelbördan för aktiebolag, om det samtidigt förutsätter att brottsligheten skulle öka.

Den nyanserade bild som studien givit av de framstående aktörernas tyckande och resonemang i frågan går att använda i aktuella utredningar. Detta kan bidra med förenklingar i lagstiftningsprocessen och förståelse för de olika aktörernas ståndpunkter. Studien finner att förtroendet i huvudsak är av sekundär betydelse i förhållande till andra aspekter, eftersom förtroendet för revisorskåren som samhällsinstitution kan antas ha en hög grundnivå i Sverige.

Revisionspliktens framtid är i nuläget oviss. För att få remissinstanserna med sig behöver Justitiedepartementet utföra en gedigen utredning med konkreta förslag på varför

revisionsplikten kommer kunna gynna den svenska marknaden och dess aktörer. Samtliga aktörer värnar om att skapa ett välmående näringsliv, men hur detta ska uppnås är en fråga som sannolikt kommer diskuteras under en lång tid framöver.

6.2 Förslag på fortsatt forskning

Under arbetet med denna studie har det gjorts flera upptäckter av områden som behöver utforskas vidare. Upptäckterna ligger dock utanför denna studies ramar vilket möjliggör för fortsatt forskning. En vidare analys av aktörernas möjlighet till påverkan i lagstiftningens utveckling hade varit intressant att undersöka. Denna studie bedömde resultatet av en sådan studie som för spekulativt, då utfallet av utredningen ännu inte inträffat och någon proposition inte förts fram. I sinom tid, då processen nått en proposition eller fallit i någon av de tidigare instanserna, hade det gått att genomföra en liknande studie utan att förlita slutsatserna på spekulat. Förslagsvis kunde stakeholder salience använts för att möjliggöra analys av koppling till frågan och möjlighet till inflytande. Det vore även intressant att gå till botten med om revisionsplikt faktiskt skulle motverka ekonomisk brottslighet, då detta flitigt används som argument i debatten men inte helt kunnat stärkas av revisionspliktens förespråkare.

6.3 Förslag till förbättring

Studien har genomförts utifrån bästa förmåga och tillgängliga medel. Med det sagt finns det utrymme för förbättring. Intervjuerna har genomförts i olika format, vissa via videosamtal och andra via mejl. Skillnaden i hur respondenterna kunnat uttrycka sig och hur skribenterna sedan kunnat tolka materialet kan ha påverkat utfallet något. Det semistrukturerade formatet valdes för att ge möjlighet till följdfrågor och diskussion, något som inte kan ske lika naturligt i mejlintervjuer som i ett videomöte. En förbättringspotential skulle därför kunna vara att arbeta för att hålla samtliga intervjuer i samma format. Ytterligare en möjlighet till förbättring hade varit att intervjua fler av de mindre aktörerna. I denna studie intervjuas majoriteten av de större mest tongivande aktörerna, medan aktörerna som omnämns mindre frekvent i utredningarna inte analyserats. Det finns onekligen intressanta perspektiv att hämta från dessa aktörer, vilket denna studie inte fångar.

Källförteckning

Accountancy Europe. (2020). Audit Exemption Thresholds in Europe, Tillgänglig online: https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/Accountancy-Europe_Audit-exemption-thresholds-in-Europe_2020_survey-update.pdf [Hämtad 14 april 2022]

Bildstein-Hagberg, S. (2021). Revisionsplikt fel medicin mot ekonomisk brottslighet, Svenskt Näringsliv, bloggpost, Tillgänglig online: https://www.svensktnaringsliv.se/blogg/fokus-pa-skatterna/revisionsplikt-fel-medicin-mot-ekonomisk-brottslighet_1179428.html [Hämtad 8 april 2022]

Bruns, V., & Fletcher, M. (2008). Banks' risk assessment of Swedish SMEs, *Venture Capital*, vol. 10, nr. 2, s. 171–194, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=31656987&site=ehost-live> [Hämtad 21 mars 2022]

Bryman, A., & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska Forskningsmetoder*, Stockholm: Liber

Collis, J., Jarvis, R., & Skerratt, L. (2004). The demand for the audit in small companies in the UK. *Accounting and business research*, vol. 34, nr. 2, s. 87–100, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=14053308&site=ehost-live> [Hämtad 5 april 2022]

Collis, J. (2010). Audit Exemption and the Demand for Voluntary Audit: A Comparative Study of the UK and Denmark, *International Journal of Auditing*, vol. 14, nr. 2, s. 211-231, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=51544596&site=ehost-live> [Hämtad 6 april 2022]

Collis, J. (2012). Determinants of voluntary audit and voluntary full accounts in micro- and non-micro small companies in the UK, *Accounting and Business Research*, Vol. 42, nr. 4, s. 441-468, Tillgänglig online: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/00014788.2012.667969> [Hämtad 2 april 2022]

Daunfeldt, S., Rudholm, N. (2021). Den slojade revisionsplikten för små bolag: en granskning av granskarnas rapporter, *Handelns Forskningsinstitut*, Tillgänglig online: <https://handelnsforskningsinstitut.se/wp-content/uploads/2021/10/rapporterrevisionspliktenfinal.pdf> [Hämtad 20 april 2022]

Dedman, E., Kausar, A., & Lennox, C. (2014). The Demand for Audit in Private Firms: Recent Large-Sample Evidence from the UK, *European Accounting Review*, Vol. 23, nr. 1, s.1-23, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=95807147&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 18 april 2022]

Delhey, J., & Newton, K. (2004). Social trust: Global pattern or nordic exceptionalism, *European Sociological Review*, Vol. 21, nr. 4, s. 311-327, Tillgänglig online: https://www.jstor.org/stable/pdf/4621213.pdf?casa_token=7sl_SbKIeecAAAAA:G5T8B0sDgvQjkzpywcDZyhwTFPZfsA6M-GX0sWfIHSmol_G2EOmvvTEEFHabfnBix-dzkojU24GOXHeHs5w-F3OClavmyV8gTc2tik1yqliuHCdWWeMN [Hämtad 20 april 2022]

Deutsch, M. (1958). Trust and Suspicion, *The Journal of Conflict Resolution*, vol. 2, nr. 4, s. 265-279, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://www.jstor.org/stable/172886> [Hämtad 9 maj 2022]

Erlingsdóttir, G. & Jonnergård, K. (2019). E-hälsa - en reform utan statlig styrning, i Erlingsdóttir, G. & Sandberg, H., *På tal om e-hälsa*, Lund: Studentlitteratur, s.83–106.

Europeiska kommissionens rekommendation KOM/2006/0689 av den 14 november 2006 om en strategisk översikt av programmet "bättre lagstiftning" inom Europeiska unionen, Tillgänglig online: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/?uri=CELEX:52006DC0689> [Hämtad 11 april 2022]

Europeiska kommissionens rekommendation 2003/361/EG av den 6 maj 2003 om definitionen av mikroföretag samt små och medelstora företag, Tillgänglig online: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:32003H0361&from=SV> [Hämtad 20 april 2022]

Hall, P.A., & Soskice, D. (2001). *Varieties of Capitalism* [e-book], New York: Oxford University Press, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=edspub&AN=edp149587&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 25 april 2022]

Holmberg, S., & Rothstein, B. (2017). Trusting other people, *Journal of Public Affairs*, Vol. 17, nr. ½, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=121299633&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 18 april 2022]

Huq, A., Daunfeldt, S., Hartwig, F., & Rudholm, N. (2021). Free to choose: Do voluntary audit reforms increase employment growth?, *International Journal of the Economics of Business*, vol. 28, nr. 1, s. 163–178, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=ecn&AN=1873692&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 1 april 2022]

Knechel, W.R., Niemi, L., & Sundgren, S. (2008). Determinants of Auditor Choice: Evidence from a Small Client Market, *International Journal of Auditing*, vol. 12, nr. 1, s. 65–88, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=31308805&site=ehost-live> [Hämtad 22 mars 2022]

Lennox, C.S., & Pittman, J.A. (2011). Voluntary Audits versus Mandatory Audits, *Accounting Review*, vol. 86, nr. 5, s. 1655–1678, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=65813915&site=ehost-live> [Hämtad 28 mars 2022]

Mitchell, R.K., Agle, B.R., & Wood, D.J. (1997). Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really Counts, *The Academy of Management Review*, vol. 22, nr. 4, s. 853–886, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=edsjsr&AN=edsjsr.259247&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 7 april 2022]

Motion 2020/21:1239. Återinförande av revisorsplikten, Tillgänglig online: https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/motion/aterinforande-av-revisorsplikten_H8021293 [Hämtad 3 april 2021]

Mustapha, M., & Hoh Yaen, C. (2013). Demand for Voluntary Audit by Small Companies in Malaysia, *Malaysian Accounting Review*, vol. 12, nr. 2, s. 73–88, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=113852656&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 22 mars 2022]

Niemi, L., Kinnunen, J., Ojala, H., & Troberg, P. (2012). Drivers of voluntary audit in Finland: to be or not to be audited?, *Accounting and Business Research*, Vol. 42, nr. 2, s. 169–196, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=edselc&AN=edselc.2-52.0-84861745617&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 2 april 2022]

Nilsson, O. (2016). Förtroendeperspektiv på Aktiebolagsrevision, Doktorsavhandling, Ekonomihögskolan, Linnéuniversitetet, Tillgänglig via LUBsearch: <http://urn.kb.se/resolve?urn=urn:nbn:se:lnu:diva-56269> [Hämtad 4 maj 2022]

Ojala, H., Collis, J., Kinnunen, J., Niemi, L., & Troberg, P. (2016). The Demand for Voluntary Audit in Micro-Companies: Evidence from Finland, *International Journal of Auditing*, vol. 20, nr. 3, s. 267–277, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=118688467&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 28 mars 2022]

Pettersson, M.G., Ulander, K., Taubert, L.E., & Küttim, J. (2021). Efter jättebedrägerierna: Regeringen vill skärpa kontrollen av små företag, SVT Nyheter, 29 december, Tillgänglig Online: <https://www.svt.se/nyheter/inrikes/efter-jattebedragerierna-regeringen-vill-skarpa-kontrollen-av-sma-foretag> [Hämtad 20 mars 2022]

Power, M.K. (2003). Auditing and the production of legitimacy, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28, nr. 4, s. 379–394, Tillgänglig via LUBsearch: <http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=8996776&site=ehost-live> [Hämtad 10 maj 2022]

Regeringskansliet. (2019a). Utredningar och Kommittéer, Tillgängligt online:
<https://www.regeringen.se/sa-styrs-sverige/lagstiftningsprocessen/utredningar-och-kommitteer/> [Hämtad 21 april 2022]

Regeringskansliet. (2019b). Lagrådet granskar förslaget, Tillgänglig online:
<https://www.regeringen.se/sa-styrs-sverige/lagstiftningsprocessen/lagradet-granskar-forslaget/>
[Hämtad 21 april 2022]

Regeringskansliet. (2019c). Regeringen lämnar proposition till riksdagen, Tillgänglig online:
<https://www.regeringen.se/sa-styrs-sverige/lagstiftningsprocessen/regeringen-lamnar-proposition-till-riksdagen/> [Hämtad 21 april 2022]

Revisorsinspektionen. (n.d.a). Revision & annan granskning, Tillgänglig online:
<https://www.revisorsinspektionen.se/om-revision/revision--annan-granskning/> [Hämtad 11 maj 2022]

Revisorsinspektionen. (n.d.b). Revisorsinspektionen, Tillgänglig online:
<https://www.revisorsinspektionen.se/om-revision/revisorsinspektionen/> [Hämtad 11 maj 2022]

Rothstein, B. (2013). Corruption and Social Trust: Why the Fish Rots from the Head Down, *Johns Hopkins University Press*, Vol. 80, nr. 4, s. 1009-1032, Tillgänglig via LUBsearch:
<http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=94074730&site=ehost-live> [Hämtad 20 april 2022]

Rothstein, B., & Uslaner, E.M. (2005). All for All: Equality, Corruption, and Social trust, *Cambridge University Press*, Vol. 58, nr. 1, s. 41-72, Tillgänglig via LUBsearch:
<http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=edshol&AN=edshol.hein.journals.wpot58.7&site=eds-live&scope=site>
[Hämtad 20 april 2022]

Rotter, J.B. (1967). A new Scale for the Measurement of interpersonal trust, *Journal of Personality*, vol. 35, nr. 4, s. 651-665, Tillgänglig via LUBsearch:
<http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=sih&AN=8935118&site=eds-live&scope=site> [Hämtad 9 maj 2022]

Weik, A., Eierle, B., & Ojala, H. (2018). What drives voluntary audit adoption in small German companies?, *International Journal of Auditing*, vol. 22, nr. 3, s. 503-521, Tillgänglig via LUBsearch:
<http://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=bth&AN=132532648&site=ehost-live> [Hämtad 15 april 2022]

Empiriskt Material

Bolagsverket. (2022). Remissvar [pdf], Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/48fba3/contentassets/838df5d101a64d40945f310e846bb439/bolagsverket.pdf> [Hämtad 26 april 2022]

Dir 2021:115. Bolaget som brottsverktyg, Stockholm: Justitiedepartementet, Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/4b0aab/contentassets/64f6ed87202a4951a39aa69857fc7aa6/bolaget-som-brottsverktyg-dir-2021-115.pdf> [Hämtad 1 april 2021]

Ekobrottsmyndigheten. (2022). Remissvar [pdf], Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/48ef13/contentassets/838df5d101a64d40945f310e846bb439/ekobrottsmyndigheten.pdf> [Hämtad 26 april 2022]

Företagarna. (2022). Remissvar [pdf], Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/48f4ed/contentassets/838df5d101a64d40945f310e846bb439/foretagarna.pdf> [Hämtad 26 april 2022]

Lundin, H., & Backeström, L. (2016). Effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffandet av revisionsplikten för mindre aktiebolag, Ekobrottsmyndigheten, Tillgänglig online: <https://www.ekobrottsmyndigheten.se/wp-content/uploads/2021/06/pm-2016-06-01-rapport-slutversion.pdf> [Hämtad 25 april 2022]

Lundin, H., & Resenius, B. (2020). Fördjupad studie av effekter på den ekonomiska brottsligheten efter avskaffande av revisionsplikten för mindre aktiebolag, Ekobrottsmyndigheten, Tillgänglig online: <https://www.ekobrottsmyndigheten.se/wp-content/uploads/2021/06/fordjupad-studie-av-effekter-pa-den-ekonomiska-brottsligheten-efter-avskaffande-av-revisionsplikten-for-mindre-bolag.pdf> [Hämtad 25 april 2022]

Riksrevisionen (2017:35). Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag - en reform som kostar mer än den smakar, Stockholm: Riksrevisionen, Tillgänglig online: <https://data.riksdagen.se/fil/52D3E20F-8C31-4EA5-B105-67D55DD5FF52> [Hämtad 3 april 2022]

Skatteverket. (2021). Remissvar [pdf], Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/4963e0/contentassets/332befa3610e4172bde93d0c5b42559a/skatteverket.pdf> [Hämtad 26 april 2022]

Skatteverket. (2022). Remissvar [pdf], Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/48fba3/contentassets/838df5d101a64d40945f310e846bb439/skatteverket.pdf> [Hämtad 26 april 2022]

SOU 2008:32. Avskaffandet av revisionsplikt i små företag, Stockholm: Justitiedepartementet. Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/49bb8e/contentassets/053cd8567e8e4f9eb722ba734d0186c8/avska-ffande-av-revisionsplikten-for-sma-foretag-hela-dokumentet-sou-200832> [Hämtad 3 april 2022]

SOU 2020:46. En Gemensam Angelägenhet, Stockholm: Finansdepartementet, Tillgänglig online:

https://www.regeringen.se/4a23ec/contentassets/a60a4b64403e466fb7af8ab30a2399e2/sou-2020_46_vol-1_webb.pdf [Hämtad 27 april 2022]

SOU 2021:60. Förenklningar för mikroföretag och modernisering av bokföringslagen, Stockholm: Näringsdepartementet, Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/rattsliga-dokument/statens-offentliga-utredningar/2021/06/sou-202160/> [Hämtad 1 maj 2022]

Sparbankernas Riksförbund. (2022). Remissvar [pdf], Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/4901f6/contentassets/838df5d101a64d40945f310e846bb439/sparbankernas-riksforbund.pdf> [Hämtad 26 april 2022]

Svenskt Näringsliv. (2021). Remissvar [pdf], Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/4971a2/contentassets/332befa3610e4172bde93d0c5b42559a/svenskt-naringsliv.pdf> [Hämtad 26 april 2022]

Svenskt Näringsliv. (2022). Remissvar [pdf], Tillgänglig online:

<https://www.regeringen.se/48e6df/contentassets/838df5d101a64d40945f310e846bb439/svenskt-naringsliv.pdf> [Hämtad 26 april 2022]

Bilagor

Bilaga 1: Intervjufrågor

Generella frågor

Har ni förtroende för revisorskåren?

- Varför/varför inte?

Hur skulle ni definiera begreppet förtroende?

Vad har ni för inställning till ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

- Varför?

Skulle ert arbete påverkas av ett återinförande av revisionsplikten för små aktiebolag?

- På vilket sätt?

Vill ni lägga till något?

Aktör-specifika frågor

Svenskt Näringsliv

I den statliga utredningen SOU 2021:60 framför utredaren att Ekobrottsmyndighetens rapport från 2016 inte kunnat påvisa ett tydligt samband mellan revisionsplikts avskaffande och en ökad ekonomisk brottslighet. Samma rapport använder Justitiedepartementet för att motivera en ny utredning.

- Hur ställer ni er till detta?

Ekobrottsmyndigheten

I den statliga utredningen SOU 2021:60 framför utredaren att Ekobrottsmyndighetens rapport från 2016 inte kunnat påvisa ett tydligt samband mellan revisionsplikts avskaffande och en ökad ekonomisk brottslighet. Samma rapport använder Justitiedepartementet för att motivera en ny utredning.

- Hur ställer ni er till detta?

Andra remissinstanser menar att revisorn inte kan agera brottsförebyggande, hur ställer ni er till det?

Finns det bättre alternativ än revision för att jobba brottsförebyggande?

Sparbankernas Riksförbund

Har ni högre förtroende för ett bolag som har reviderats än för ett som inte har det?

Handelsbanken

Har ni högre förtroende för ett bolag som har reviderats än för ett som inte har det?

SEB

Har ni högre förtroende för ett bolag som har reviderats än för ett som inte har det?

Skatteverket

Efter avskaffandet av revisionsplikten 2010 skulle Skatteverket ges ökad möjlighet att utföra kontroller av företags bokföring.

- Har detta skett?

I SOU 2008:32 menar ni att skattefelen skulle öka vid ett avskaffande av revisionsplikten.

- Har ni upplevt detta?