

Södertörns Högskola
Institutionen för ekonomi och företagande
Företagsekonomi
Kandidatuppsats, 10p
Handledare: Bengt Lindström
Vårterminen 2005

södertörns
högskola

UNIVERSITY COLLEGE

Analysmodellen

– revisorers upplevelse

Författare:
Malin Johansson
Sylvia Slivo

FÖRORD

Efter avslutat arbete med vår uppsats vill vi framföra ett stort tack till alla revisorer på de revisionsbyråer som har tagit sig tid till att besvara vår enkät. Utan deras medverkan hade vi inte kunnat framföra vårt resultat i kandidatuppsatsen.

Vi vill även passa på att tacka vår handledare Bengt Lindström för de råd han gett under uppsatsens gång.

Det har varit lärorikt och intressant att studera detta område. De kunskaper vi fått under skrivandet av uppsatsen kommer vi också att ha nytta av i framtida arbeten.

Stockholm 2005-06-15

Malin Johansson

Sylvia Slivo

SAMMANFATTNING

Idag är diskussionen om revisorers oberoende och analysmodellen mycket aktuell. Oberoendefrågorna har förts fram i rampljuset efter tätt duggade skandaler, både internationellt och nationellt, där bland annat Enron – skandalen påträffats. Lagen om analysmodellen infördes i årsskiftet 2001/2002, där syftet med införandet av analysmodellen är att eliminera hotet mot att revisorn kan genomföra en objektiv revision.

Nu när det har gått ett par år sedan analysmodellen infördes, är vårt syfte med denna uppsats att undersöka hur analysmodellen upplevs idag. För att kunna uppfylla vårt syfte har vi byggt vår undersökning på både en kvalitativ och kvantitativ studie, där den kvalitativa delen består av byråernas åsikter genom att de får besvara vår enkät med egna ord. Den kvantitativa delen inriktar sig på de övriga enkätfrågorna som består av frågor med ja, nej och vet ej. Enkätundersökningen har tilldelats ett stort antal revisionsbyråer, där dessa byråer är antingen stora eller små. Varför vi riktar oss mot just denna grupp är att vi tror att små byråer har blivit mer drabbade av införandet av den nya lagen än vad större byråer blivit. Förutom enkätundersökningen har vi även tagit hjälp av litteratur, Internet och artiklar för att läsa in oss och erhålla relevant kunskap på området rörande oberoende och analysmodellen.

Efter att vår undersökning blivit genomförd, blev vår slutsats att i dagsläget upplevs analysmodellen som positiv på grund av det lättförståeliga flödesschemat och dokumentationsblanketten. Med utgångspunkt i enkäten, menar revisorerna att den nya införda lagen mest påverkat byråerna till det bättre. Oberoendet säkerställs, där de inte alls är tidskrävande samt att revisorerna tycker att analysmodellen är tillräcklig för att motverka uppkomna hot inom byrån. De negativa resultat som förekommer är att vissa små byråer tycker att analysmodellen inte haft positiv påverkan på deras arbetssätt.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1. INLEDNING	6
1.1 BAKGRUND	6
1.2 PROBLEMFÖRMULERING	8
1.3 SYFTE	8
1.4 AVGRÄNSNINGAR	8
1.5 DISPOSITION	9
2. TEORI	10
2.1 REVISIONENS SYFTE.....	10
2.2 SKILLNADEN MELLAN STORA OCH SMÅ REVISIONSBOLAG	11
2.3 ANALYSMODELLEN	12
2.3.1 OBEROENDE	12
2.3.2 BESKRIVNING AV FLÖDESSCHEMAT OCH DOKUMENTATIONSBLANKETTEN	14
2.3.3 INTRODUKTION TILL ANALYSMODELLENS TRE STEG	17
2.3.3.1 Steg1. Identifiering av förtroendeskadliga förhållanden	18
2.3.3.2 Steg2. Eliminering av förtroendeskadliga förhållanden	20
2.3.3.3 Steg3. Analysen dokumenteras	21
2.3.4 LAGFÖRÄNDRINGEN OCH ANALYSMODELLEN	22
2.3.5 FAR: S ANALYSMODELL.....	22
2.4 FÖRVÄNTNINGSGAP	22
2.5 TIDIGARE FORSKNING	23
3. METOD.....	26
3.1 UPPSATSENS TILLVÄGAGÅNGSSÄTT	26
3.2 INSAMLING AV DATA.....	27
3.3 URVAL	28
3.4 RELIABILITET OCH VALIDITET.....	28
3.5 KÄLLKRITIK	29
4. EMPIRI OCH ANALYS.....	30
4.1 RESULTAT.....	30
5. SLUTDISKUSSION	54
5.1 SLUTSATS.....	54
5.2 DISKUSSION	55
5.3 FRAMTIDA FORSKNING	56

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

KÄLLFÖRTECKNING 57

BILAGOR 61

INLEDNING

1. INLEDNING

I inledningskapitlet presenterar vi vad som ligger till grund för uppsatsens problembakgrund, där en kortfattad presentation kommer att ges. Vidare introduceras uppsatsens problemformulering och syfte. Avslutningsvis redogör vi för uppsatsens avgränsning och disposition.

1.1 Bakgrund

Inom näringslivet har de senaste årens redovisningsskandaler fått stor uppmärksamhet, inte bara i media utan även i samhället som stort. Enron - skandalen i USA, är en händelse som bidragit till en omfattande debatt om revisorernas oberoende och yrkesmoral. Bakgrunden till Enron – skandalen är att det Houstonbaserade energiföretaget Enron tillkännagav 9 november, 2001, att man överdrivit sina vinster med 586 miljoner dollar under en femårsperiod samt att en nedskrivning av balansräkningen med 1,2 miljarder USD skulle ske. Detta resulterade i att aktiekursen föll samt att företagets skulder nedvärderades till skräpstatus. Den 2:a december försattes Enron i konkurs, trots att det var det femte största företaget i USA. De överdrivna vinsterna möjliggjordes genom det så kallade ”Off-balance sheet vehicles” och en rad andra redovisningstekniska åtgärder.¹ I den efterföljande debatten har Enrons revisor, konsultföretaget Andersen fått tolerera hård kritik för att man reviderat Enrons redovisning. Det har också avslöjats förhållanden som rubbat förtroendet hos oberoendet som till exempel att chefer inom Enron rekryterats från Andersen och att han utfört omfattande konsultverksamhet vid sidan av revisionsuppdraget. Även i Europa har redovisningsskandaler upptäckts i exempelvis svenska exempel på företag som har agerat tvivelaktigt. Många av de åtgärder som vidtagits för att stärka tilltron till den finansiella rapporteringen har koppling till den oberoende revisionens inriktning och omfattning samt till revisorns självständighet och integritet.²

¹ Diamant, Adam, (2004), s. 20-21

² SOU 2004:47, s. 234

INLEDNING

Förändringar på marknaden har under de senaste åren uppmärksammats och bidragit till att både fusioner och uppköp pågått länge och ägt rum, vilket nu resulterat i att ett fåtal stora revisionsbolag dominerar marknaden. I Sverige kan man framförallt se hur olika bolag såsom bland annat Ernst & Young, KPMG, Deloitte & Touch och Öhrlings Price WaterhouseCoopers dominerar stort.³ Dessa branscher har anpassat sig till den snabba utvecklingen och de stora förändringar som ägt rum i näringslivet, som ligger till grund för diskussionerna om revisorns oberoende och behovet av att kraven skärpts. Det har fokuserats mycket på hur revisorernas opartiskhet och självständighet skall kunna säkerställas och som bidragit till analysmodellens utveckling.

För revisionsbolagen har en rad förändringar i branschen bidragit till att bolagen numera marknadsför sig som kompetensföretag. Dessa företag erbjuder ofta klienterna helhetslösningar som leder till att klientrelationerna stärks.⁴ I och med detta har även revisorernas roll gentemot klienterna förändrats till att ordinarie granskningsuppdrag kompletterats med allt mer fristående rådgivning, som gett upphov till att debatterna gällande revisorernas oberoende ytterligare aktualiserats. Det är inte ovanligt att revisorer från ett revisionsbolag ofta hamnar i en situation där de granskar sitt eget eller en kollegas arbete, där jävsituationer kan uppstå och oberoendet ifrågasättas.⁵

Från och med årsskiftet 2001/2002 gäller i Sverige en ny revisorslag, som innehåller den så kallade analysmodellen.⁶ Inför varje period och inför varje nytt uppdrag skall man pröva om analysmodellen är tänkt som ett instrument för uppdraget. Man tittar på om det förekommer några omständigheter eller om förhållandena är sådana att det finns risk för att revisorn inte kan genomföra uppdraget med ett bevarat förtroende.⁷

³ SOU 1999:43 s.57

⁴ SOU 1999:43 s. 61

⁵ Petersen L. 2002-02-27

⁶ SOU 1999:43 s.142-160

⁷ ibid. s. 143

INLEDNING

Enligt Christer Lefrell, är införandet av ”*analysmodellen svår att tillämpa och det kommer att ta lång tid innan man byggt upp en praxis, så att man ser var gränserna går. Det kommer att kräva mycket tid både från Revisorsnämndens och branschens sida att få ordning på tillämpningen.*”⁸

1.2 Problemformulering

Hur upplever revisorer analysmodellen?

1.3 Syfte

Syftet med uppsatsen är att undersöka hur analysmodellen upplevs av revisorer hos små och stora revisionsbolag i Stockholmsregionen. Vi kommer även att undersöka om det förekommer skillnader beroende på hur stort revisionsbolaget är.

1.4 Avgränsningar

Vi har valt att avgränsa oss till revisionsbolag inom Stockholmsregionen, där vår avsikt är att undersöka hur oberoendet säkerställs av revisorer, där endast en revisor från varje revisionsbolag med anledning av att vi antar att samtliga revisorer i ett revisionsbolag arbetar på liknande sätt. Förutom enkäten kommer vi att använda oss av litteratur som ett underlag till forskningen av ämnet.

⁸ Balans nr 8-9 s. 30-33, 2003

1.5 Disposition

1. INLEDNING

I inledningskapitlet presenterar vi uppsatsens problembakgrund, där en kortfattad presentation kommer att ges. Vidare introduceras uppsatsens problemformulering och syfte. Avslutningsvis redogör vi för uppsatsens avgränsning och disposition.

2. TEORI

I teorikapitlet presenteras den teori som vi behöver för att få en förståelse för vårt undersökningsområde och som i relation till vår empiri kan hjälpa oss att besvara vår frågeställning, det vill säga huruvida analysmodellen upplevs av revisorer.

3. METOD

I metodavsnittet redogör vi inledningsvis för vårt ämnesval och vårt vetenskapliga förhållningssätt. Här ingår reliabilitet och validitet, vårt perspektiv och vårt synsätt. Sedan presenterar vi vårt val av den utvalda metoden, där det framgår hur vi praktiskt taget gått till väga för att genomföra undersökningen strategi och undersökningsmetoden.

4. EMPIRI OCH ANALYS

I detta avsnitt sammanfattas den enkät som vi skickat ut till de olika byråerna i Stockholmsregionen. Sammanställningen genomförs i diagram, både genom att visa det totala antalet och sedan uppdelat på stora och små revisionsbyråer. Vi kommer sedan att göra en analys på varje fråga.

5. SLUTDISKUSSION

Nedan följer en diskussion där vi presenterar våra åsikter och reflektioner. Vi kommer att försöka sätta in den empiriska studiens resultat i ett vidare sammanhang för att sedan komma med förslag till vidare forskning i ämnet.

2. TEORI

I teorikapitlet presenteras den teori som vi behöver för att få en förståelse för vårt undersökningsområde och som i relation till vår empiri kan hjälpa oss att besvara vår frågeställning, det vill säga huruvida analysmodellen upplevs av revisorer. Till en början ger vi en kortfattad genomgång av revision och dess förhållande till hur revisorerna tillämpar analysmodellen, där vi visar flödesschemat som tar upp vad som händer när ett nytt uppdrag genomförs. Därefter följer en introduktion till revisorns oberoende med tonvikt på förtroende samt introduktion till förväntningsgap.

2.1 Revisionens syfte

Revisorns arbetsrutiner utgår ifrån att verifiera, granska och kontrollera företagets årsredovisning, där han ska ge åsikt med rimlig säkerhet om att de finansiella rapporterna visar en rättvisande bild.

”Revisionen i sin helhet är uppbyggd av två funktioner som båda handlar om bevisning, där den första är insamling av bevis och den andra att värdera bevis.”⁹

Målet för revisorn är att göra ett uttalande om årsredovisningen, bokföringen och ledningens förvaltning. Revision innebär inte en beskrivning av varje detalj och skall inte skildra ett företags transaktioner.¹⁰ Huvudkärnan i revisorns arbete är bland annat årsredovisningen som innehåller påståenden från företaget och om företaget som revisorn skall kontrollera.¹¹ Revisorn utarbetar detta uttalande i revisionsberättelsen som kan läsas av allmänheten. Revisionen medverkar till trovärdig ekonomisk information om företaget och en bedömning av företagets delar, där revisionsberättelsen tillsammans med årsredovisningen är beslutsunderlag för företagets intressenter. Revision är en dynamisk process för att öka säkerheten och förståelsen om hur ett företags prestationer stämmer överens med och reflekteras i de finansiella rapporterna. Revisorn

⁹ Mautz & Sharf, (1961), s 86

¹⁰ Audit Quality, (2002)

¹¹ FAR:s samlingsvolym (2004)

TEORI

skaffar sig en hög grad av säkerhet under sitt arbete men inte en absolut säkerhet när det gäller årsredovisningens fullständighet. Man kan säga att i en ”bra” revision finns fortfarande en risk för att något är felaktigt. Om företaget inte vill bekosta en genomgång av revisionen, kan man inte ge en fullständig försäkran till att fel inte uppkommer i transaktionerna.

2.2 Skillnaden mellan stora och små revisionsbolag

Enligt FAR 2002 är det nödvändigt att ställa vissa krav på organisationen som finns inom en revisionsbyrå, nämligen att säkerställa revisorers opartiska och oberoendeställning. Genom olika slag av interna åtgärder kan större revisionsbyråer tillgodoses med behovet av kvalitetssäkring. Den typen av inre åtgärder kan små byråer endast vidta vid begränsade möjligheter. Möjligheten finns kanske att organisera ett samarbete med andra små revisionsbyråer för att genomföra ömsesidiga kvalitetskontroller.

Andra förutsättningar som kan spela en viktig roll för stora och små revisionsbyråer är att hantera oberoendefrågor det vill säga att det kan vara svårare för en liten revisionsbyrå att stå emot påtryckningar eftersom de små byråerna generellt sett är ekonomiskt känsliga för att förlora klienter än vad de stora revisionsbyråerna är. De mindre byråerna är mer beroende av sina klienter eftersom inkomsterna från en klient i en liten revisionsbyrå motsvarar en större del av de totala intäkterna.¹²

Det kan vara lämpligt för en revisor att inhämta råd från andra fristående revisorer som inte är inkopplade på samma uppdrag i tveksamma situationer. Detta underlättar eftersom det finns mer kunskap inom större revisionsbyråer. Detta i sin tur har att göra med att de större revisionsbyråerna har större resurser att använda till att utbilda sin personal och kan därmed vara mer uppdaterade än de mindre byråerna.¹³

¹² Shockley, 1981 s 785-800

¹³ Cassel, 1996

TEORI

Inom stora och små revisionsbyråer förekommer det skillnader mellan män och kvinnor gällande analysmodellens hantering. Enligt Johnsson, Molin och Nilsson (2003), är män och kvinnor inte lika riskbenägna, där kvinnor inte tar lika stora risker som män och är inte lika raka i sitt sätt att kommunicera. Männen undviker mycket detaljer och avvikelser. Vi anser att detta kan medföra att kvinnor på ett mer noggrant sätt dokumenterar sin analysmodell.

2.3 Analysmodellen

Innan vi går närmare in på analysmodellen och dess tillämpning, som sker genom tre steg, krävs en beskrivning av analysmodellens flödesschema och dokumentationsblankett.

Syftet med införandet av analysmodellen är att eliminera hotet mot att revisorn kan genomföra en objektiv revision samt att modellen syftar till att förtydliga för revisorn vilka åtgärder som krävs för att balansera eventuella uppkomna förtroendekriser. Revisorn skall vid varje enskilt uppdrag bedöma om förtroendet för opartiskheten eller självständigheten hotas. Om det visar sig förekomma hot ska revisorn avsäga sig sitt uppdrag.¹⁴

2.3.1 Oberoende

Frågan kring revisorers oberoende uppstår i och med revisorns viktiga roll och behandlar inte de svårigheter som uppkommer i revisorns samspel med klienten. Revisorn måste vara oberoende och den som förlitar sig på revisorn skall kunna känna sig säker på att denne inte har andra intressen än att göra en felfri revision.¹⁵ Där finns krav på revisorns oberoende som bland annat reglerats i god revisorssed, där etiska regler har fastställs av FAR. Revisorn skall inför varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet. Enligt FAR (2003) innebär oberoende att revisorn skall utföra sina revisionsuppdrag med opartiskhet och självständighet samt att vara objektiv i sina ställningstaganden. Även denna definition bortser från interagerandet med klienten och menar att oberoendet inte enbart kan ses som en produkt utan att oberoendet måste specificeras på ett

¹⁴ Fars Revisionsbok, 2002

¹⁵ Ibid.

TEORI

bredare sätt som inte bortser från faktorer som kan komma att påverka revisorns förmåga att förbli oberoende.¹⁶

Oberoendet kan delas upp i ett faktiskt och ett synbart oberoende. Det räcker inte med att revisorn uppfyller det faktiska oberoendet, det vill säga revisorns förmåga att ta hänsyn till de omständigheter som är av betydelse för granskningsuppdraget. Revisorn måste även framstå som synbart oberoende, vilket avser att omvärlden inte ifrågasätter revisorns förmåga till objektivitet.¹⁷

Frågan om oberoende är mycket viktig för professionen och för våra köpare. Kan vi inte på ett bra sätt visa att vi lever upp till de krav omvärlden ställer på revisionen, nu när vi har monopolet, måste vi göra något radikalt. Holm hävdar att vi kommer att få leva med problemen, eftersom det uppstår skillnader mellan det faktiska och det synbara oberoendet.¹⁸ Att revisorn skulle kunna förhålla sig absolut oberoende är något som exempelvis Power inte anser vara möjligt eftersom revisorn alltid till en viss del måste lita på den information som företagsledningen presenterar.¹⁹

För att revisorn skall kunna utöva sina uppdrag med självständighet och objektivitet har FAR upprättat yrkesetiska regler. Revisionsbolagsutredningen har tagit fram ett uppdrag för att pröva en revisors oberoende.²⁰ Det finns en skyldighet att inför varje nytt uppdrag titta om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet och självständighet.²¹

”Klokast är nog att konstatera att ingen revision eller revisor i praktiken är helt oberoende. Snarare är det så att förutsättningarna för ett oberoende agerande i olika system och miljöer är

¹⁶ Kleinmann & Palmon (2001), s. 10

¹⁷ SOU 1999:43

¹⁸ Balans nr 10, s. 21, 2001

¹⁹ Power (1997), s. 132

²⁰ SOU 1999:43

²¹ SOU 1999:43, s. 142

TEORI

starkare eller svagare.”²² Utifrån detta citat beskrivs svårigheten i att som revisor vara helt oberoende.

2.3.2 Beskrivning av flödesschemat och dokumentationsblanketten

Utifrån revisorslagen och dess nya ändringar framgår ansvaret för den primära utvecklingen av god revisorssed som ligger till grund hos professionen istället för hos Revisornämnden. Innan den nya införda lagen trädde ikraft tillämpades förbudslistor över vad som skulle accepteras, där den goda seden skulle formis i praktiken och inte vid en myndighet. Den nya revisorslagen presenterade analysmodellen med dess flödesschema och dokumentationsblankett. Figuren över flödesschemat presenteras för läsaren i bilaga 1. Modellen är genomförd av den så kallade genomförandegruppen och är konstruerad enligt ett mönster för analys av hot mot objektiviteten och av åtgärder som revisorn kan implementera för att minska eller eliminera uppkomna hot. Nedan följer en beskrivning av flödesschemat och dokumentationsblanketten.

1. När ett nytt uppdrag inkommer till revisionsbyrå/- gruppen eller en ny omständighet inträffar i ett befintligt uppdrag.
2. En revisionsgrupp är den grupp företag där ett av de ingående företagen är en revisionsbyrå. Utifrån avtal, ägarförhållanden, eller ett administrativt samarbete eller av annan anledning anses revisionsbyrån ingå i samma affärsrässiga gemenskap.
3. Med revisionsverksamhet menas granskning av förvaltning eller ekonomisk information som skall genomföras enligt författning eller avtal som skall gynnas i en rapport, intyg eller någon annan handling som är avsedd även för andra än uppdragsgivaren. Hit räknas även rådgivning eller annat biträde som orsakas av iakttagelser vid granskningen.
4. Med konsultverksamhet avses alla uppdrag som inte utgör revisionsverksamhet.

²² Balans, nr 12, 2002

TEORI

5. Ett konsultuppdrag kan rubba förtroendet för revisorns oberoende i ett befintligt revisionsuppdrag inom revisionsföretaget/- gruppen. Detta måste granskas. Inverkan på ett revisionsuppdrag kan uppkomma till exempel om en konsult i samma revisionsgrupp som revisorn är verksam inom får in ett uppdrag att företräda klient i en tvist. Man måste då undersöka om motparten är revisionsklient. Om så var fallet måste detta prövas enligt analysmodellen, om förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet i det befintliga revisionsuppdraget kan rubbas om det nya uppdraget accepteras. Saknas risk för inverkan på ett befintligt revisorsuppdrag kan det nya konsultuppdraget accepteras.
6. Dokumentation enligt revisorslagen är inte nödvändig eftersom detta inte rör ett uppdrag i revisionsverksamhet.
7. Prövningen skall göras av revisorn eftersom det är han eller hon som skall vara opartisk/självständig i sitt revisorsuppdrag. Det måste därför finnas rutiner inom revisionsbyrå/- gruppen som leder till att uppdrag kan inverka på ett revisionsuppdrag som fångas upp och rapporteras till berörd revisor. Detta skall hanteras i samband med till exempel lättare rådgivning, en så kallad vardagskonsultation.
8. I ”jävskataloger” som finns i aktiebolagen och andra lagar anges de fall när en person är jävig som revisor. Om det förekommer jäv, får han eller hon inte utses till revisor i företaget. Om vederbörande redan är utsedd till revisor, blir han eller hon obehörig att fullfölja uppdraget till följd av jäv. Jäv i aktiebolagslagen och andra associationsrättsliga lagar kan inte avhjälpas genom några motgärder från revisorns eller revisionsföretagens sida. Här kan uppdraget beroende på omständigheterna i övrigt accepteras efter prövning enligt analysmodellen.
9. Prövning skall göras om något eller några av följande hot mot revisorns opartiskhet eller självständighet förekommer: *egenintresse, självgranskning, partsställning, vänskap, skrämelse eller annan omständighet.*

TEORI

10. Om det inte existerar några hot enligt ovan kan uppdraget accepteras. Oberoendeprövningen skall dokumenteras.
11. Förekommer något eller några av hoten enligt ovan skall styrkan i hoten bedömas. Uppdraget behöver inte avböjas eller avsägas om omständigheterna i det enskilda fallet, inklusive förekommande motåtgärder, är sådana att det inte finns anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet. Oberoendeprövningen enligt punkt 8 och 10 skall göras av revisorn utifrån hur en hypotetiskt kunnig och omdömesgill tredje man, med insikt om alla relevanta omständigheter. Detta kan förväntas bedöma revisorns förmåga och vilja att utföra granskningsuppdraget på ett opartiskt och självständigt sätt. Exempel på motåtgärder är organisatoriska åtgärder, särskilda rutiner och arbetsfördelning samt intern eller extern kvalitetskontroll. Andra exempel är att låta en annan revisor inom eller utanför revisionsföretaget/- gruppen bedöma det granskningsarbete eller ställningstagande som ett identifierat hot kan inverka på. Ytterligare exempel är inhämtade av expertutlåtande eller informativa åtgärder, såsom en beskrivning av hotet, och hur det hanterats i det utlåtande som uppdraget utmynnar i.
12. Finns det anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet. Om uppdraget accepteras skall det avböjas/avsägas. I annat fall kan det accepteras.
13. Om uppdraget accepteras skall analysen dokumenteras. Dokumentationen skall innehålla sådan information som är väsentlig för att hans eller hennes opartiskhet och självständighet skall kunna bedömas i efterhand. Dokumentationen skall färdigställas senast när revisionsberättelsen eller annat utlåtande avges.²³

²³ Redogörelse över hotens innebörd presenteras under avsnitt 2.3.3.1 Steg1. Identifiering av förtroendeskadliga förhållanden, s.17

2.3.3 *Introduktion till analysmodellens tre steg*

Analysmodellens uppbyggnad består av tre steg:

- 1 Identifiering av eventuella omständigheter som kan utgöra hot mot revisorns opartiskhet eller självständighet.
- 2 Bedömning av om det med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet, inklusive förtroendestärkande åtgärder, finns anledning att ifrågasätta revisorns förmåga eller viljan att utföra uppdraget med opartiskhet eller självständighet.
- 3 Dokumentation av prövningen skall innehålla en beskrivning av de hot som uppkommit och vilka motåtgärder som vidtagits för att minimera hoten till en acceptabel nivå.

Införandet av analysmodellen innebär till skillnad från den gamla lagen och den praxis som utvecklats kring denna att det vid prövning skall vägas in alla för tredjeman kända och okända omständigheter, såsom personliga och ekonomiska mellanhavanden mellan revisorn och bolaget som skall granskas. Vidare skall förtroendestärkande åtgärder som till exempel intern kvalitetsssäkring, eller externa kontrollåtgärder beaktas. Dessa omständigheter måste sedan hypotetiskt prövas mot hur en kunnig person med insikt om alla relevanta omständigheter skulle kunna bedöma revisorns förmåga och vilja utföra granskningsuppdraget på ett opartiskt och självständigt sätt.

Om det är revisorn som identifierar det bakomliggande hotet, sammanfaller ofta de båda första stegen i punktlistan ovan. En uppdelning av två steg hindrar inte att det kan bli tydligt i vissa fall, exempelvis när en specialist identifierar sin egen fristående rådgivning till en revisionsklient som ett möjligt hot mot revisorns opartiskhet eller självständighet. Medan revisorn visar den efterföljande prövning konstaterar omständigheterna, att de är sådana att det inte finns anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet i revisionsuppdraget.²⁴

De svårigheter som framförallt har framförts i analysmodellen är främst självgranskningen, som de flesta revisionsbyråer är kritiska mot.

²⁴ FAR, Analysmodellen, s. 12

TEORI

2.3.3.1 Steg1. Identifiering av förtroendeskadliga förhållanden

Inför varje nytt uppdrag i revisionsverksamhet som en revisor ställs inför skall denne pröva om det förekommer några omständigheter som kan leda till jävsituationer enligt aktiebolagslagen 10 kap.16 §. Revisorn bör även vara uppmärksam på andra omständigheter som kan rubba dennes förtroende när det gäller opartiskhet och självständighet. Denna prövning skall även ske fortlöpande under uppdragets utveckling om det förekommer nya omständigheter som kräver det.

I lagen finns ett flertal hypotetiska situationer eller hot som med automatik skall leda till prövning av revisorns opartiskhet eller självständighet. Dessa situationer är om revisorn eller någon annan i den revisionsgruppen är aktiv inom:

- 1 Egenintressehot
- 2 Självgranskningshot
- 3 Partsställningshot
- 4 Vänskap - eller förtroendehot
- 5 Skrämselhot

Egenintressehot

Avser förhållanden där revisorn har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i revisionsklientens verksamhet. Det gäller också i de fall där revisorn har ”affärsmässiga relationer” med revisionsklienten vid till exempel fristående rådgivning. Detta bidrar till att revisorn inte får ha några förhållanden som avser borgensförbindelser, lån, värdepapper eller andra förmåner.²⁵

Självgranskningshot

Uppkommer vid varje granskning och omfattar mer än ett räkenskapsår, som innebär att revisorn kommer att befinna sig i en situation där han eller hon måste granska konsekvenserna av sina tidigare råd. Ett hot förekommer så snart resultatet av den lämnade rådgivningen eller arbetet kan

²⁵ SOU 1999:43, s.145-149

TEORI

bli föremål för revisorns bedömning. Hotet existerar oavsett om det finns anledning att ifrågasätta tidigare gjorda ställningstaganden eller ej.²⁶

Partsställningshot

Avser förhållanden när en revisor uppträder som talesman för eller mot en klient, där det uppkommer meningsmotsättningar. Dessa i sin tur kan bland annat i kontakter med skattemyndigheter eller vid olika förhandlingssituationer.²⁷

Vänskapshotet

Uppkommer när revisorn fått för nära personliga relationer till revisionsklienten. Detta kan medföra att revisorn kan bli alltför välvilligt inställd till klientens intresse och inte på ett yrkesmässigt sätt som ifrågasätter klientens uppgifter.²⁸

Skrämselhotet

Avser de situationer där revisorn låtit sig skrämmas av hotelser, dominerande personlighet eller andra påtryckningar. Dessa situationer kan vara tillräckliga för att revisorn kan känna obehag inför klienten. Hoten behöver inte vara verkliga utan det räcker bara med att de är befarade.²⁹

Generalklausulen

Denna klausul innebär att revisorn skall, oavsett om några av ovanstående hot inte är närvarande, avsäga sig uppdraget om det finns andra omständigheter som är av sådan natur att förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet sätts ur spel. Vilka andra omständigheter som generalklausulen omfattar är svåra att precisera. Istället får god redovisningssed avgöra det från fall till fall.³⁰

²⁶ SOU 1999:43, s. 145-149

²⁷ SOU 1999:43, s. 145-149

²⁸ SOU 1999:43, s. 145-149

²⁹ SOU 1999:43, s. 145-149

³⁰ FAR, Analysmodellen, s. 13-16

TEORI

2.3.3.2 Steg2. Eliminering av förtroendeskadliga förhållanden

En revisor måste inte avgå ifrån ett befintligt uppdrag eller avböja ett nytt uppdrag så fort det sker några omständigheter som på något sätt kan påverka att förtroendet bryts. För att komma ifrån förtroendehotet kan revisorn genom att planera olika åtgärder säkerställa hans eller hennes självständighet och opartiskhet.

Motåtgärder

Om revisorn kan genomföra uppdraget genom att vidta motåtgärder eller visa att motåtgärder kan vidtas behöver inte revisorn avböja eller avsäga sig uppdraget. Motåtgärderna som kan vidtas eller komma att vidtas gör att det inte längre finns någon anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet. Dock finns det inte alltid motåtgärder för att bota oberoendehotet, exempelvis då förekomsten av mer betydande ekonomiska intressen hos revisionsklienten existerar finns det inga möjligheter att balansera hotet med några åtgärder.

De åtgärder man skall genomföra för att avvärja de hot som finns är situationsbundna. Ju starkare hotet är, desto kraftigare motåtgärder krävs. I vissa situationer kan det räcka med byråinterna åtgärder och i andra är det nödvändigt att vidta extern kontrollåtgärd för att motverka hotet. Det har inte funnits möjlighet eller utrymme i lagtexten för att specificera vilka dessa åtgärder är. Detta måste prövas inom ramen för god redovisningssed, det vill säga genom den normering som utvecklats genom branschorganisationernas uttalanden och som slutligen bestäms av revisorsnämndens praxis och domstolarnas beslut.³¹

Informativa åtgärder

Revisorn klargör för hur han eller hon har kommit fram till sitt ställningstagande och varför de anser detta vara viktigt. Det är även viktigt att vidta informativa åtgärder för att visa omvärlden var revisorn står och hur han eller hon motiverar sin ståndpunkt. Informativa åtgärder vidtas när ett självgranskningshot uppstår.³²

³¹ FAR Analysmodellen, s. 17

³² SOU 1999:43

TEORI

Byråinterna åtgärder

Interna kvalitetssäkringssystem och byrårutiner kan vara tillräckliga åtgärder när förtroendeproblematiken är större men som fortfarande upplevs som mindre allvarliga. Genom att dra tydliga gränser mellan företag inom revisionsgruppen och mellan olika verksamhetsgrenar i respektive företag minskar man risken för att revisorn inom samma företag skall lämna sin åsikt och på så sätt ta bort möjligheten att ifrågasätta förtroendet.

För revisionsuppdrag som pågått under många år, är risken större för att ett oberoendehot kan uppstå. I vissa fall kan ett revisorbyte vara nödvändigt men det behöver inte alltid vara så. Genom en kompletterande granskning som utförs av någon utanför revisorgruppen kan man komma ifrån detta hot. Även enkel rådgivning som är av rutinmässig karaktär ses inte heller som något större hot. Det är sällan den här typen av agerande som leder till att externa åtgärder vidtas.³³

Externa åtgärder

Exempel på externa kontrollåtgärder används för att lättare kunna motivera sin ståndpunkt när revisorn låter en tredje part, alternativt någon annan utanför revisionsgruppen, avge en så kallad second opinion av uppdraget antingen helt eller delvis.³⁴

2.3.3.3 Steg3. Analysen dokumenteras

Analysmodellen medför en skyldighet för revisorn att dokumentera de överväganden som han eller hon gjort vid analysen och skall alltid ske fortlöpande. En tidig dokumentation ger de bästa förutsättningarna för att den information som sparas är korrekt. Av revisorns dokumentation bör det bland annat framgå vilka förtroenderubbade omständigheter som uppmärksammas. Det bör också framgå vilka åtgärder som har vidtagits för att åtgärda eventuella förtroendehot.

Dokumentationen bör även innefatta upplysningar om varje förhållande som är av betydelse för tillämpning av analysmodellen. Dokumentation tillhörande ett visst uppdrag skall i varje fall vara

³³ FAR Analysmodellen, s. 17

³⁴ Ibid. s. 142

TEORI

fullständigt i samband med att revisorn lämnar det utlåtande som granskningen resulterar i. Mer precisa regler om dokumentation framgår av RN: s föreskrifter (RNFS 2001:2).³⁵

2.3.4 Lagförändringen och analysmodellen

Den nya revisorslagen (2001:883) trädde ikraft 2001/2002, som innehåller den så kallade analysmodellen. Sverige har blivit det första landet som fastslagit den nya revisorslagen, till skillnad från den gamla lagen (1995:528) och revisorerna reglerar skyldigheterna mer utförligt. Revisorslagens 20-23 § behandlar frågor om revisorns opartiskhet och självständighet, och 21 § tar upp att en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten, skall pröva om det finns omständigheter som kan rubba revisorns opartiskhet eller självständighet.³⁶

2.3.5 FAR: s analysmodell

I och med att den nya införda lagen trädde ikraft från och med den 1 januari 2002, är alla kvalificerade revisorer skyldiga att inför varje uppdrag se om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för deras opartiskhet och självständighet. Därmed skall revisorn se om nya situationer uppstår och kontinuerligt pröva dessa förhållanden. Utifrån detta skall revisorn sedan bedöma om uppdraget kan antas eller behållas. Om revisorn upptäcker att det råder en falskhet eller några tecken på risk för att han inte kan behålla sitt förtroende skall han avböja eller avsäga sig uppdraget. Han behöver dock inte göra detta om han kan bevisa att han kan fullgöra sitt uppdrag utan att förtroendet rubbas. Revisorn har även möjlighet att genom motåtgärder undanröja problemet.³⁷ Tillhandahållandet av revision och fristående rådgivning från samma person är därför i allmänhet gynnsamt för både revisorer och de reviderade. Det har heller inte kunnat presenteras några bevis på att detta skulle skada revisorns oberoende.

2.4 Förväntningsgap

Förväntningarna på revisionen är många och skiftande som bland annat framförts av flera intressenters orsaker och dess behov av revisionen. Aktiemarknaden och bankerna vill ha mer

³⁵ FAR Analysmodellen, s. 18

³⁶ Revisorslagen 2001:883, 20-23§§

³⁷ Revision I, s. 22

TEORI

kunskap om hur företaget sköts samt att dessa är korrekt värderade. Staten däremot vill veta mer om företagets redovisade skattepliktiga belopp är korrekta samt att klienten förväntar sig en omfattande rådgivning. I och med att revisorer fått allt fler uppgifter har detta dels berott på att samhället utvecklats med allt fler regler och dels på att allt fler intressenter litar på revisorerna.

Förhållandet mellan revisorerna och de redovisningsberättigade intressenterna är det så kallade förväntningsgapet, som visar skillnaden mellan vad intressenterna förväntar sig av revisionen och vad revisionen verkligen levererar.³⁸ Ett förväntningsgap kan även existera mellan den granskades förväntningar och vad revisorns roll verkligen utgör.³⁹

Förväntningsgapet uppstår när intressenternas förväntningar inte svarar mot vad revisorn faktiskt ägnar sig åt. Dessa känner inte alltid till de restriktioner som gör att revisorn inte kan uppfylla deras förväntningar. För att minska det uppkomna gapet måste intressenterna informeras mer om vad revisorn tillåts och inte tillåts.⁴⁰

2.5 Tidigare Forskning

Vi har studerat tidigare uppsatser och valt ett problemområde som ingen tidigare har forskat inom. Vi har valt att begränsa oss till olika uppsatser, där dessa behandlar mycket om tillämpning av analysmodellen.

Utifrån denna uppsats har de en problemställning om tillämpningen av analysmodellen mellan olika revisionsbyråer och revisorer varierar. Detta kan vi sammanfattningsvis säga att problem med variation av analysmodellens tillämpning kan ses ur två synvinklar. Antingen har en revisor inte förstått vikten av analys och måste därmed utbildas mer eller så är det fel att använda politisk lösning, analysmodellen på den operativa nivån.⁴¹

³⁸ Öhman (2004), s. 27

³⁹ Cassel (1996), s. 196

⁴⁰ Cassel (1996), s. 196

⁴¹ Therése Nilsson och Camilla Svensson, Analysmodellen - "en variation av tillämpningen"

TEORI

En annan uppsats betonar om analysmodellen är ett hjälpmedel för revisorn för att skapa ett ökat förtroende inför klienten? De kom fram till hur användandet av analysmodellen överhuvudtaget är ett hjälpmedel för att bevisa oberoendet och därmed få ett ökat förtroende. Modellen kan snarare ses som ett nödvändigt ont, eftersom revisorer i efterhand kan justera akter vid en eventuell granskning och att analysmodellen brister i skapandet. En självgranskande modell kan inte ge ett trovärdigt resultat och ökar inte heller förtroendet för revisorn.⁴²

Denna uppsats problemställning bygger på frågan om revisorer vid små revisionsbolag anser att analysmodellen verkligen går att tillämpa på ett sätt som är helt i enlighet med lagstiftningen. Av deras undersökning verkar analysmodellens regler i dagsläget inte tillämpas fullt ut. Små revisionsbyråers vilja att driva verksamheten så lönsamt som möjligt och samtidigt behålla goda relationer med sina klienter, verkar vara incitament som begränsar viljan att konsekvent vidta de motåtgärder som krävs för att inträda en objektiv roll vid granskning av sig själva, men anser samtidigt att detta är av underordnad betydelse i förhållande till den enskilde revisorns inneboende känsla för vad som är rätt och fel.⁴³

Uppsatsen som Anna Engström och Marcus Kågström skrivit vid Luleå Tekniska Universitet, har en problemställning där de undersöker och analyserar hur revisorer verksamma vid små revisionsbyråer upplever oberoendeproblematiken och verkar för att säkerställa oberoendet. De slutsatser som de ansåg som rimliga att dra är att revisorerna inte upplever oberoendet som ett problem i sig, men att det upplever vissa svårigheter när det kommer till att balansera rollen som rådgivare och granskare. De faktorer som de följde bedömdes som mest hotfulla mot oberoendet är revisorns egenintresse i klienten och risken för granskning av egna råd. För att kunna förhålla sig oberoendet tar revisorerna till interna och externa åtgärder. Den oberoendereglering som idag gäller upplever revisorerna som positiv, men efterfrågar viss vägledning i oberoendebedömningen.

⁴² Louise Christoffersson, Jenny Emanuelsson och Anna Ryvallius, *Analysmodellen – ”ett ökat förtroende för revisorn”*

⁴³ Henrik Ivarsson och Niclas Kjellén, *Analysmodellen i teori och praktik – “en studie av fem mindre revisionsbolag”*

TEORI

Denna uppsats problemställning har varit att undersöka om kvalitetskontrollen de facto skiljer sig åt beroende på om man är föreningsintern kontrollant, dvs. oberoende, eller om man är en kollegial kontrollant. De har inte funnit att någon skillnad föreligger mellan de kollegiala och föreningsinternas bedömningar i kvalitetskontrollen. Däremot har de funnit att de föreningsinterna kontrollanterna är hårdare i sin bedömning av allvarligt fel och att rapporteringen av kvalitetskontrollen skiljer sig nämnvärt åt.⁴⁴

⁴⁴ Anna Engström och Marcus Kågström, *Oberoende revisorer–"En fallstudie av revisorer verksamma vid små revisionsbyråer"*

3. METOD

I metodavsnittet redogör vi inledningsvis för vårt ämnesval och vårt vetenskapliga förhållningssätt. Här ingår reabilitet och validitet, vårt perspektiv och vårt synsätt. Sedan presenterar vi vårt val av den utvalda metoden, där det framgår hur vi praktiskt taget gått till väga för att genomföra undersökningenstrategi och undersökningsmetoden. I detta kapitel kommer vi att behandla våra åsikter när det gäller de strategiska besluten och de val som gjorts avseende undersökningsstrategin och undersökningsmetoden. Sedan diskuterar vi hur resultatet har presenterats. Avslutningsvis kommer vi att avsluta kapitlet med konsekvenser av metod valet, där vi tar upp saker som gått fel i vår forskning, och hur man kunde ha gjort för att få det bättre.

3.1 Uppsatsens tillvägagångssätt

När vi insamlat material till uppsatsen i form av artiklar, litteratur och Internet så var vi noga med att ta med relevant information som berör vårt problemområde. Den information som vi har använt oss av anser vi vara tillförlitlig för de källor som använts i det teoretiska kapitlet, eftersom den insamlade litteraturen är hämtad från FAR. Litteraturen är objektiv, vilket leder till att det inte finns några egna värderingar, utan att den bara visar generella beskrivningar. Vid insamlandet av källorna, hade vi ett kritiskt förhållningssätt eftersom vi var medvetna om att källorna kan framställas som subjektiva.

I vår enkät tillfrågar vi små och stora revisionsbyråer i Stockholms län. Varför vi riktar oss mot just denna grupp är att vi tror att små byråer har blivit mer drabbade av införandet av den nya lagen än vad större byråer blivit. Små byråer har en närmare, mer personlig kontakt med sina kunder, vilket kan rubba opartiskheten och oberoendet.

Uppsatsen kommer att bestå av både en kvalitativ och en kvantitativ undersökning, då den kvalitativa delen består av byråernas åsikter enligt fråga 7b, 17b och 18. Den kvantitativa delen inriktar sig på de övriga enkätfrågorna, där svarsalternativen består av både ja, nej och vet ej. Enkätundersökningen kommer att tilldelas ett stort antal revisionsbyråer, där dessa byråer antingen är stora eller små. Enkäterna skickas ut via e- mail eller fax till byråer som vi sökt upp

METOD

på gulasidorna. I enlighet med råd som ges i nästan varenda handbok i enkätundersökningen, har vi valt att inleda enkäten med allmänt hållna frågor.

För att ge ett seriöst intryck och engagera byråerna i undersökningen bifogade vi ett följebrev med enkäten, där vi förklarade vilka vi är och syftet med undersökningen. Layouten och språket utformades noggrant för att göra ett så seriöst och förtroendeingivande intryck som möjligt.

Dessa byråer kommer att få besvara vårt frågeformulär som vi sedan sammanställer till ett resultat. I dagsläget vet vi att alla byråer inte kommer att besvara vårt frågeformulär, då vi kommer att kontakta dessa via telefon eller personligt besök. Andra källor som vi kommer att använda oss av är bland annat artiklar, Internet och kurslitteratur.

3.2 Insamling av data

Information delas vanligtvis in i två grupper primär- och sekundärdata. Primärdata är den data som samlats in av oss uppsatsforskare. Sekundärdata utgörs av data som redan finns insamlad i något annat sammanhang, exempelvis befintlig statistik eller tidigare undersökningar.

Uppsatsens primärdata utgörs av kvantitativa data där små och stora revisionsbolag finns som stöd i en enkätundersökning. De **fördelar** vi såg med en enkätundersökning i förhållande till intervjuer är att enkäterna är:

- ekonomiska, där man kan få svar på en mängd forskningsdata för en relativt låg kostnad.
- lätta att arrangera i förhållande till intervjuer, då man inte behöver ta kontakt med företag innan undersökningen, utan bara skicka iväg de e - mail och fax som vi gjort.
- Standardiserade, eftersom vi har frågat samma frågor till alla byråer.

De **nackdelar** som vi tror att enkäten kan medföra är:

- att den ger ofullständigt eller dåligt ifyllda svar, då vi inte lämnat så mycket plats för egna kommentarer Detta orsakar också att svaren blir begränsade i sin karaktär.
- att när man ger ut enkäter så är det väldigt svårt att kontrollera att byråerna svarar ärligt.

Den sistnämnda punkten kan vara ett problem som man inte kunnat komma ifrån även om man intervjuat revisorerna på byrån.

METOD

De sekundärdata som använts i uppsatsen har främst inhämtats ur litteratur, publikationer och tidskrifter. Internet har också använts i stor utsträckning, där Google och Altavista har nyttjats som sökmotorer. Sökorden i samband med informationssökningen har bland annat varit "Analysmodellen", "Oberoende", "Revisorns roll" etc. Vårt syfte med litteratursökningen har varit att få en teoretisk plattform och kunskap om vad som utgör grunden för analysmodellen och revisorns oberoende.

3.3 Urval

Urval används för att uttala sig om populationen och anses vara representativt för undersökningen som helhet. Vår studie är riktad mot revisorer, men vi kan omöjligt undersöka alla revisorer i Sverige, då vi varken har tid eller resurser till detta. Innan vi påbörjar vår forskning måste vi göra ett urval och avgränsa undersökningsområdet och ett antal objekt. Vårt intresseområde är begränsat till stockholmsregionen och därmed till urval som vi anser är till fördel för just vår studie.

3.4 Reliabilitet och Validitet

Uppsatsens reliabilitet behandlar de slumpmässiga mätfel som uppstod i enkätundersökningen, det vill säga att respondenten inte förstått eller på något sätt inte svarade ärligt. Vissa byråer svarade inte alls, detta kan bero på att de har haft en häktisk period, tack vare alla bokslut och deklARATIONER som måste göras.

Om reliabiliteten saknar slumpmässiga mätfel, saknar validitet både systematiska och slumpmässiga mätfel. I vår uppsats har reliabiliteten saknat ett trovärdigt resultat.

METOD

3.5 Källkritik

En kvantitativ metods största nackdel är att den inte ger utrymme för individuell anpassning. Följden av detta kan bli ett instrument som är den minsta gemensamma nämnaren för ett stort antal enheter som inbördes är mycket olika.

Våra alternativ medger bara tre svar som består av ja, nej och vet ej. Detta möjliggör för oss att jämföra byråernas svar med varandra. Men vi kan inte säga att vi återgett den individuella revisorns åsikt om påståendet. Bundna svar är till för en person som vill uttrycka sig mer nyanserat än vad svarsalternativen medger.

När de tillfrågade revisionsbyråerna inte svarade i tid, skickade vi ut ett flertal påminnelser via mail, fax och telefon. Revisionsbyråerna svarade ändå inte i tid. Detta resulterade i ett stort bortfall på 87 % och gav ett ofullständigt resultat som inte blev trovärdigt. Enligt våra teorier tror vi att det stora bortfallet bland annat berodde på revisorernas begränsade tid, tack vare deras årsbokslut under denna period. Vi tror inte heller att vissa byråer svarade helt ärligt på en del av frågorna, detta kan bero på att det vill verka bättre än de egentligen är och att de vill ha ett gott rykte. Trots det stora bortfallet har vi kommit fram till ett svar som besvarar vår problemformulering.

4. EMPIRI OCH ANALYS

I detta avsnitt sammanfattas den enkät som vi skickat ut till de olika byråarna i Stockholmsregionen. Sammanställningen genomförs i diagram, för att visa det totala antalet byråer och sedan uppdelade på stora och små revisionsbyråer. Slutligen kommer vi att göra en analys på varje fråga, där paralleller mellan empiri och teori kommer att dras för att skapa ett samband mellan dessa och belysa de faktorer som kan visa sig vara av betydelse för eventuella slutsatser.

4.1 Resultat

Vi skickade ut 259 enkäter till revisionsbyråer, varav 111 stycken via fax och 148 via E – mail. Vi fick ett rejält bortfall på 87 %, då bara 34 stycken revisionsbolag svarade på enkäten. Anledningen till detta tar vi upp i metoden.

Vi kommer att skilja på stora och små revisionsbolag när vi sammanställer empirin, genom att frågorna 1, 2, 3 och 4 i enkäten försvinner och bildar de olika kraven på nästa sida. Vi kommer att redovisa resultaten i diagramform på alla frågor förutom i 7b, 17b och 18, som kommer att sammanfattas i punktform, där alla byråers synpunkter på frågorna sammanfattas.

Revisorn i ett aktiebolag eller ekonomisk förening måste vara kvalificerad, det vill säga auktoriserad eller godkänd revisor. En auktoriserad revisor har högre akademisk utbildning och längre kvalificerad praktik än en godkänd revisor. För den auktoriserade revisorn krävs det alltså 4 års utbildning och 5 års praktik samt att den godkända revisorn skall ha en akademisk utbildning på 3 år respektive 3 års praktik.⁴⁵

I analysen har vi jämfört skillnaderna mellan små och stora revisionsbyråer. I undersökningen framgår det ibland att det inte förekommer några skillnader mellan stora och små byråer, därav

⁴⁵ Företagsekonomi från begrepp till beslut, s. 313

EMPIRI OCH ANALYS

har vi sammanställt frågorna till ett sammanfattat resultat. Då det förekommer skillnader har vi skilt dem åt.

Krav för att byrån skall anses som ett stort revisionsbolag:

- Det jobbar fler än 10 stycken revisorer på samma byrå.
- Alla är godkända eller auktoriserade revisorer.
- De har över 250 klienter på byrån.

Krav för att byrån skall anses som ett litet revisionsbolag:

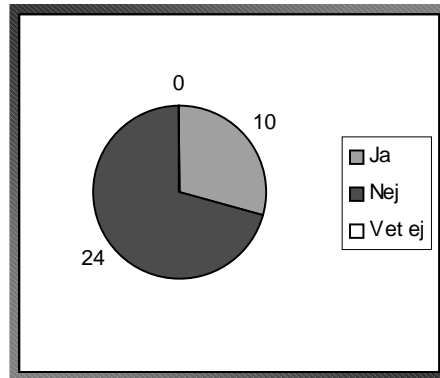
- Det jobbar upp till 10 stycken revisorer på samma byrå.
- Alla är godkända eller auktoriserade revisorer.
- De har mindre än 250 klienter på byrån.

EMPIRI OCH ANALYS

5. Tror Ni att Er uppfattning om revisorns oberoende har förändrats sedan analysmodellen infördes?

Totala antalet revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
10	24	0

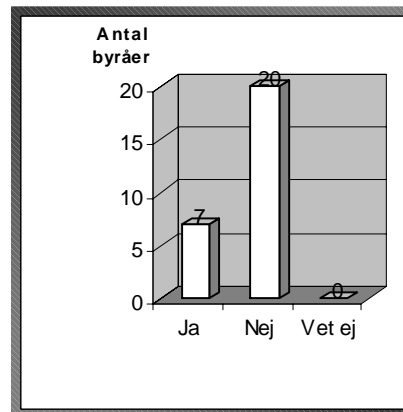
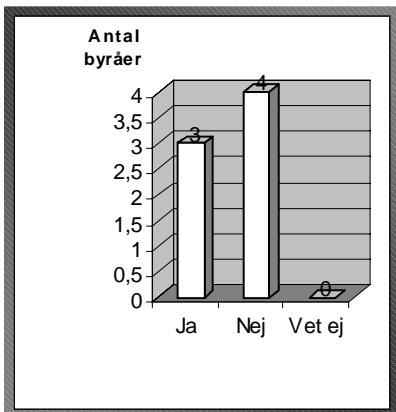


Stora Revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
3	4	0

Små Revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
7	20	0



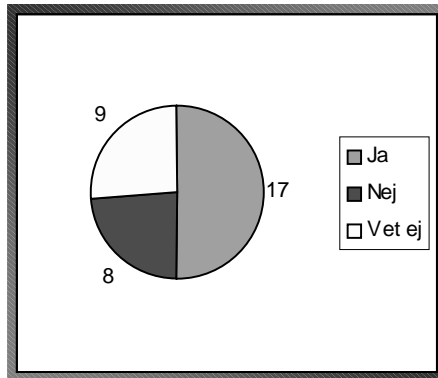
Analys: I punkt 2.3.2 beskrivs hur förbudslistor tillämpades över vad som skulle accepteras, innan den införda lagen trädde ikraft, där den goda seden skulle formars i praktiken och inte vid en myndighet. Den nya revisorslagen presenterade analysmodellen med dess flödesschema och dokumentationsblankett. Majoriteten av de tillfrågade byråerna har svarat nej, vilket betyder att revisorers oberoende inte har förändrats sedan analysmodellen infördes.

EMPIRI OCH ANALYS

6. Tror Ni att en stor välkänd byrå med gott rykte bidrar till att mer oberoende skapas än om byrån hade ett dåligt rykte?

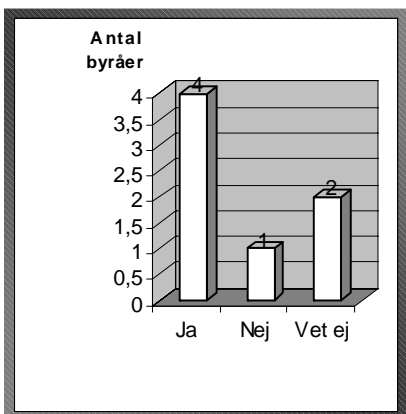
Totala antalet revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
17	8	9



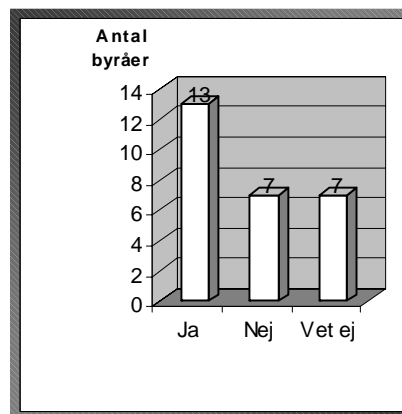
Stora Revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
4	1	2



Små Revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
13	7	7



Analys: De stora och små revisionsbyråerna tar inte hänsyn till graden av konkurrens om revisionsklienter med mera som påverkar revisorns oberoende. Enligt FAR (2003) innebär oberoende att revisorn skall utföra sina revisionsuppdrag med opartiskhet och självständighet samt att vara objektiv i sina ställningstaganden. Även denna definition bortser från interagerandet med klienten och menar att oberoendet inte enbart ses som en produkt utan att oberoendet

EMPIRI OCH ANALYS

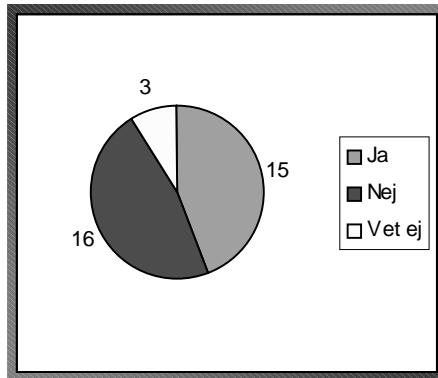
måste specificeras på ett bredare sätt som inte bortser från faktorer som påverkat revisorns förmåga att förbli oberoende. Svaren i enkäten visar att så är inte fallet. Om man är en välkänd byrå med gott rykte får man klienterna att besöka den specifika byrån.

EMPIRI OCH ANALYS

7a. Ser Ni något hot mot oberoendet/förtroendet?

Totala antalet revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
15	16	3

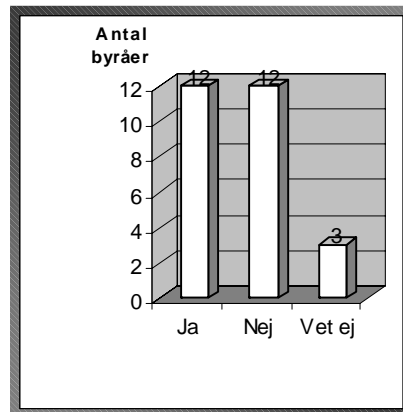
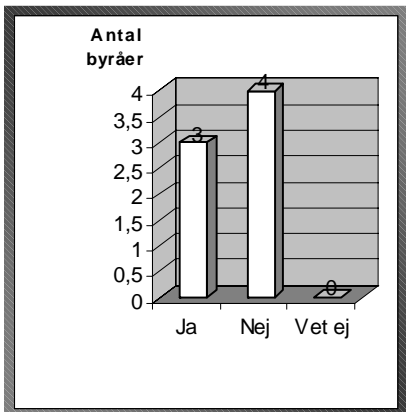


Stora Revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
3	4	0

Små Revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
12	12	3



7b. Om ja, vilka hot?

Stora revisionsbolag

Majoriteten av revisorerna tycker att det finns många situationer när revisorn kan bli jävig och således känna hot mot sitt oberoende som till exempel om klienten skall göra en affär med en annan av revisorns klienter, eller om revisorn går så långt i sin rådgivande roll att denne tar beslut och bedriver en viss fråga för klientens räkning. Att vägleda och ge en beskrivning över vad olika alternativ i en viss efterfråga kan leda till är en sak att styra klientens beslut till ett visst alternativ. Självgranskningshotet är de hot som uppkommer mest hos de flesta revisionsbyråer, men naturligtvis existerar även de hot som räknas upp i analysmodellen.

Små revisionsbolag

Det allra främsta hotet hos revisionsbyråer är att de tvingas att mer och mer gå skattemyndighetens ärenden, genom åklagarnas anmälningssplikt och skärpta regler för bokföringsbrott som till exempel att en försenad årsredovisning är straffbart. Många av de tillfrågade byråerna tyckte att förväntningsgapet, självgranskningshot, ekonomiskt vänskapsband, viss typ av rådgivning, bokföringsuppdrag och hot mot oberoendet de facto, när en kund står för alltför stor del av intäkterna, ansågs vara de största hoten i analysmodellen.

Vissa tyckte att det alltid finns konfliktobenägna, mutbara, hjälpsamma personer bland revisorerna. För stora byråer kan stora konsultarvoden vara ett hot mot oberoendet.

Andra revisionsbyråer upplevde inga hot om man följer analysmodellen och såg inga problem med oberoendet.

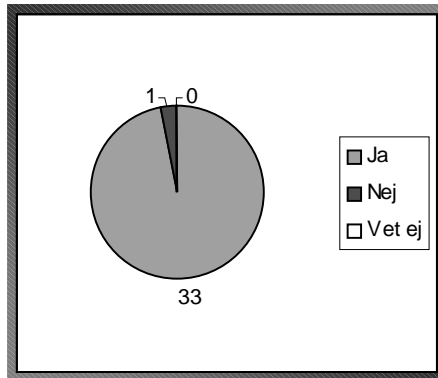
Analys: För de små och stora byråerna har undersökningen resulterat i att de fem olika hot som uppstår vid ett revisionsuppdrag, är sällan faktiska hot. När det förekommer hot, handlar det om självgranskningshot, som uppstår om revisorn ger sin klient rådgivning eller förslag.

EMPIRI OCH ANALYS

8. Har Ni rutiner för att säkerställa att mallar till analysmodellen används för att kunna upprätthålla oberoendet?

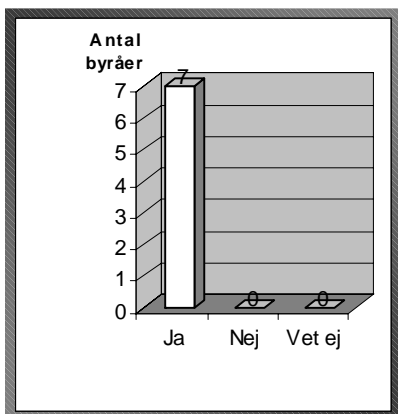
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
33	1	0



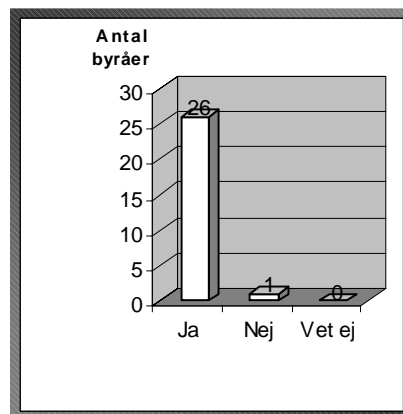
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
7	0	0



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
26	1	0



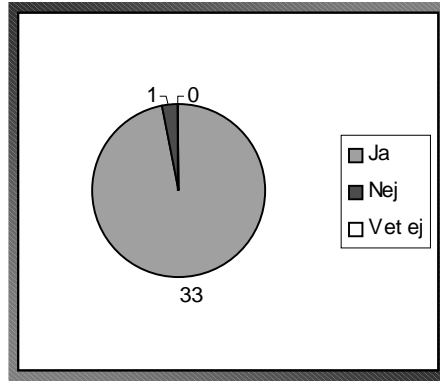
Analys: Den nya revisorslagen presenterade analysmodellen med dess mall (flödesschema). Modellen är genomförd av den så kallade genomförandegruppen och är konstruerad enligt ett mönster för analys av hot mot objektiviteten och av åtgärder som revisorn implementerar för att minska eller eliminera dessa hot. Angående denna fråga om mallar för analysmodellen används, svarade alla tillfrågade utom en att de använder sig av mallarna.

EMPIRI OCH ANALYS

9. Anser Ni Er ha god kännedom om analysmodellen?

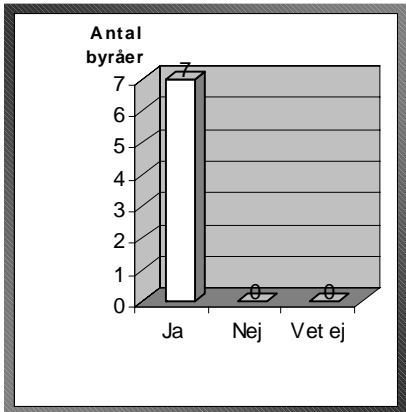
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
33	1	0



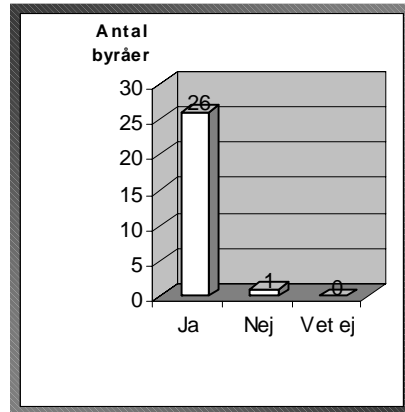
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
7	0	0



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
26	1	0



Analys: Alla tillfrågade förutom en tyckte att de hade god kännedom om analysmodellen.

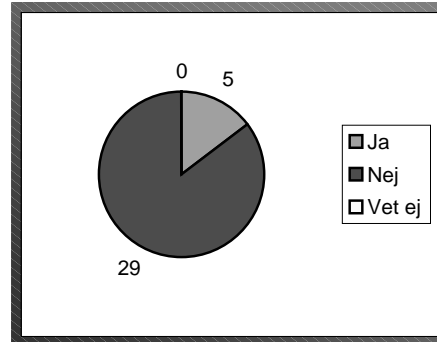
EMPIRI OCH ANALYS

10. Vad anser Ni om analysmodellen:

a) Är tillämpningen tidskrävande?

Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
5	29	0

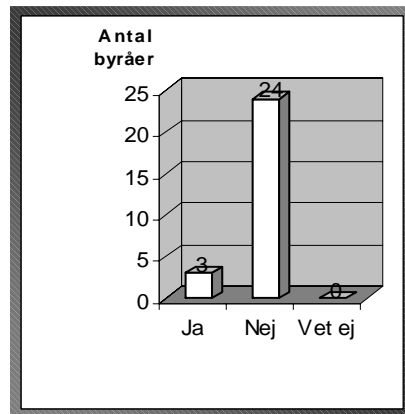
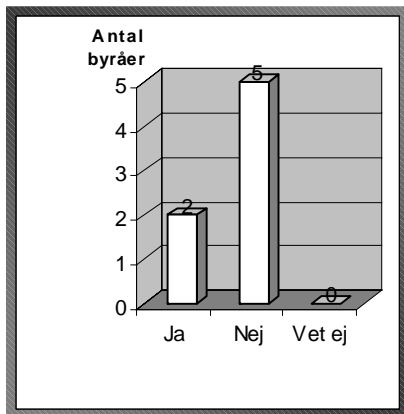


Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
2	5	0

Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
3	24	0



Analys: Enligt Christer Lefrell⁴⁶, är ”analysmodellen svår att tillämpa och det kommer att ta lång tid innan man byggt upp en praxis, att man ser var gränserna går. Det kommer att kräva mycket

⁴⁶ Balans nr 8-9 s. 30-33, 2003

EMPIRI OCH ANALYS

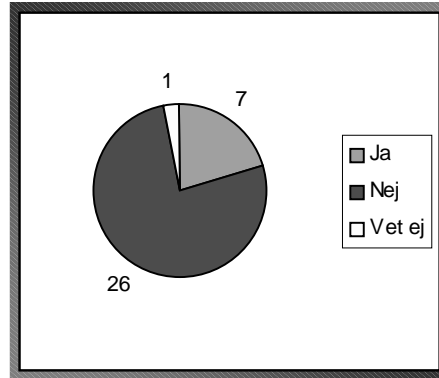
tid både från Revisorsnämndens och branschens sida att få ordning på tillämpningen.” Enligt de byråer som tillfrågades, anser flertalet byråer att analysmodellen inte alls är tidskrävande.

EMPIRI OCH ANALYS

b) Är analysmodellen ett onödigt ont?

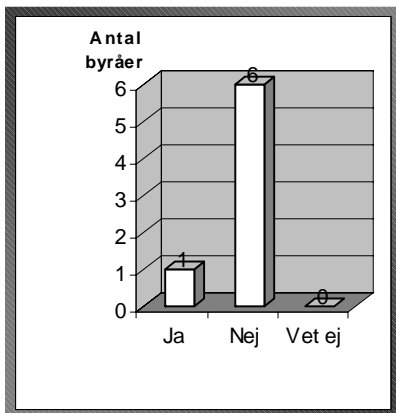
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
7	26	1



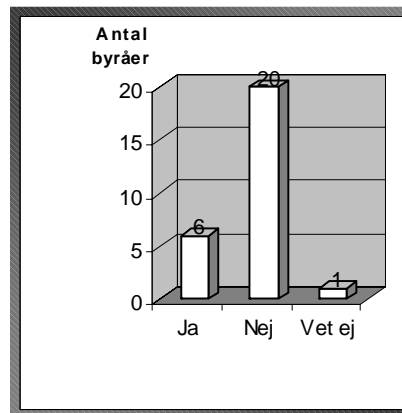
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
1	6	0



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
6	20	1



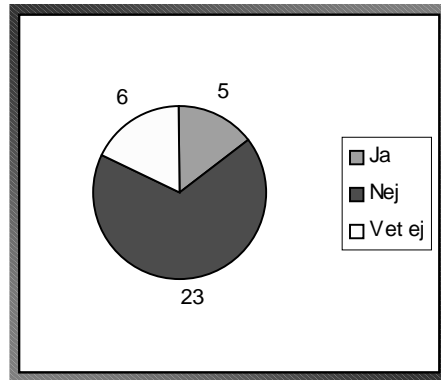
Analys: I punkt 2.3 är Syftet med införandet av analysmodellen att eliminera hotet mot att revisorn genomför en objektiv revision. Modellen syftar till att förtydliga för revisorn vilka åtgärder som krävs för att balansera eventuella förtroendekriser. Revisorn skall vid varje enskilt uppdrag bedöma om förtroendet för opartiskheten eller självständigheten hotas. Om det förekommer hot skall revisorn avsäga sig sitt uppdrag. Enligt majoriteten av byråerna stämmer denna teori om att analysmodellen inte är ett onödigt ont.

EMPIRI OCH ANALYS

c) Svårigheter vid närmare relationer?

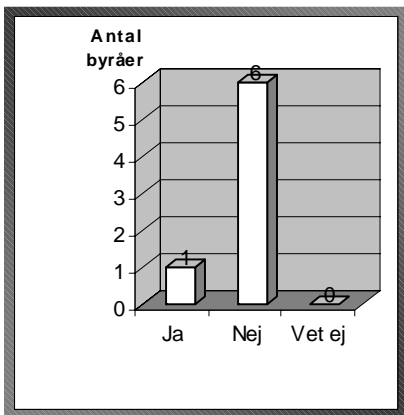
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
5	23	6



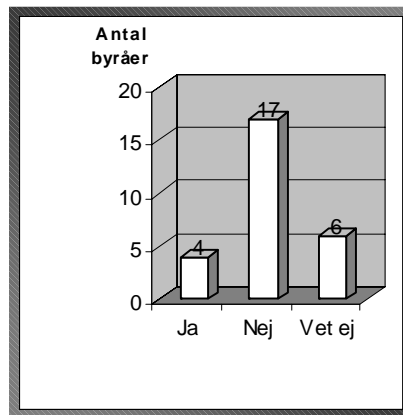
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
1	6	0



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
4	17	6



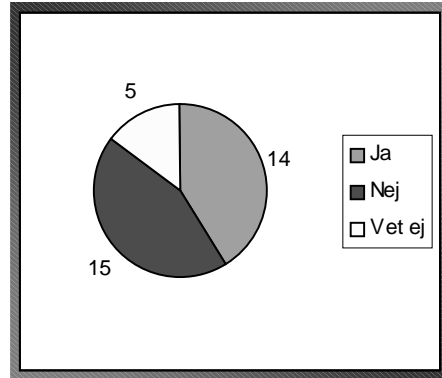
Analys: 23 av totalt 34 byråer anser inte att det förekommer några svårigheter vid närmare relationer, medan 5 byråer tycker att det förekommer svårigheter.

EMPIRI OCH ANALYS

11. Har analysmodellen haft positiv påverkan på Ert arbetssätt?

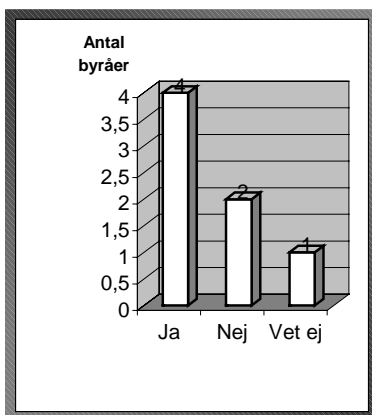
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
14	15	5



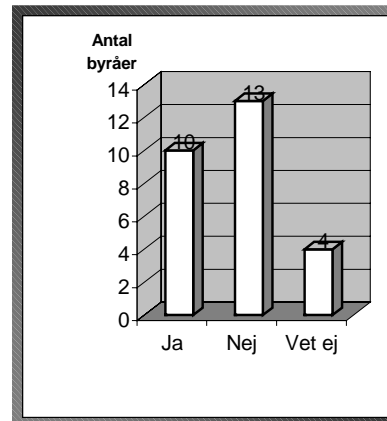
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
4	2	1



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
10	13	4



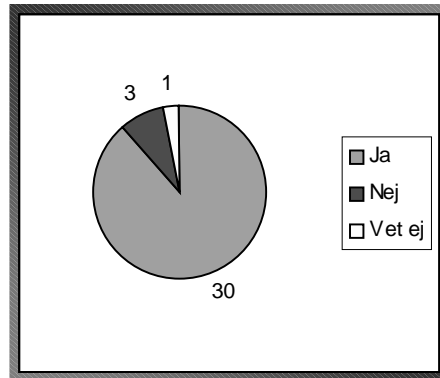
Analys: Flertalet av de stora byråerna svarade att analysmodellen haft positiv påverkan på deras arbetssätt, medan de små byråerna inte tycker det. Innan lagen trädde i kraft, var de vana att dokumentera revisionsverksamheten efter sitt eget arbetssätt. Enligt (1995:528) regleras skyldigheterna mer utförligt för revisorerna som inneburit att revisionsbyråerna vänt upp och ned på sitt arbetssätt.

EMPIRI OCH ANALYS

12. Anser Ni att ni kan behärska oberoendet lika bra nu som före implementeringen av analysmodellen infördes mellan årsskiftet 2001/2002?

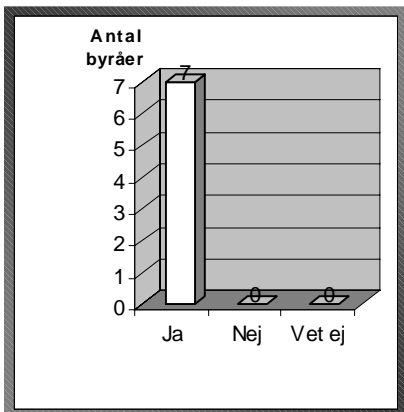
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
30	3	1



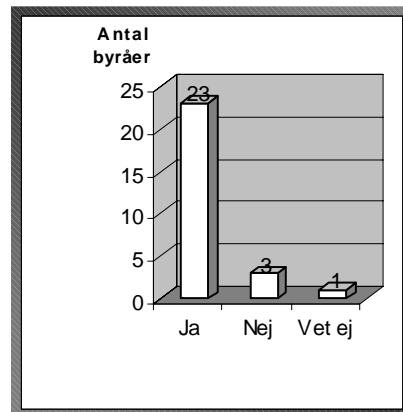
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
7	0	0



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
23	3	1



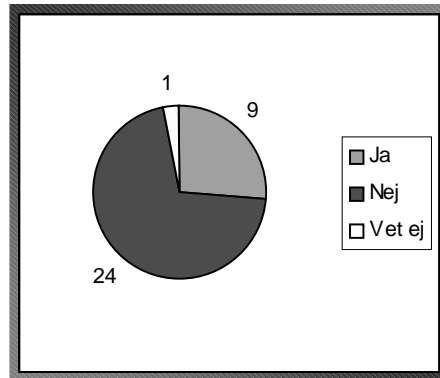
Analys: Nästan alla byråer tyckte att de kunde behärska oberoendet lika bra nu som före implementeringen av analysmodellen.

EMPIRI OCH ANALYS

13. Tillämpas analysmodellen på olika sätt beroende på storleken på företaget där uppdraget ska utföras?

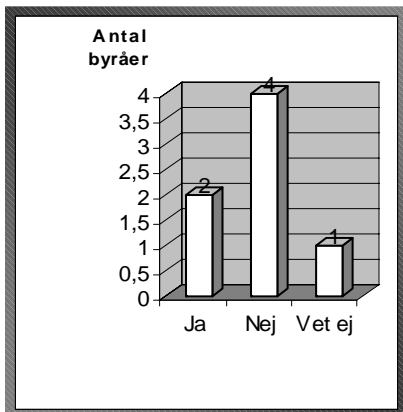
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
9	24	1



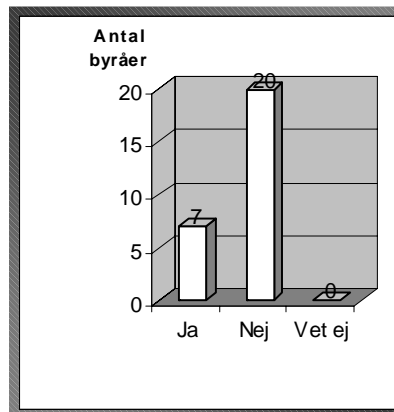
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
2	4	1



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
7	20	0



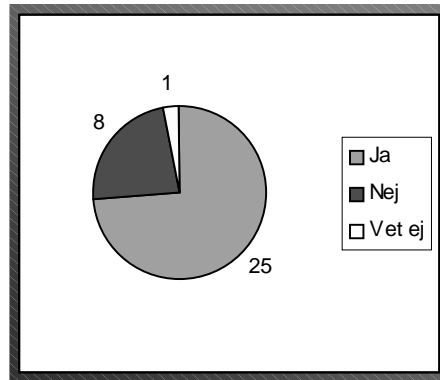
Analys: Av de tillfrågade byråerna ansåg 24 revisorer att lagen om analysmodellen inte tillämpas på olika sätt. Resterande 9 byråer svarade dock att det gjorde det.

EMPIRI OCH ANALYS

14. Förekommer det att Ni avböjer uppdrag som ett resultat av analysmodellen?

Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
25	8	1

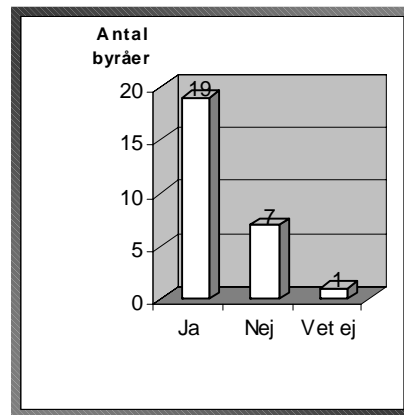
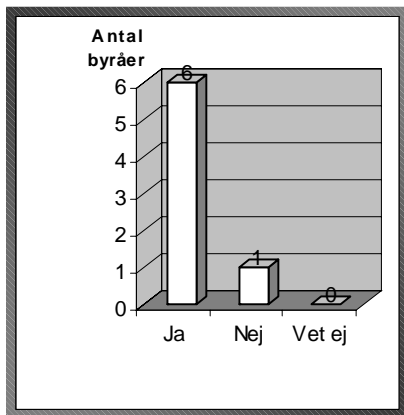


Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
6	1	0

Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
19	7	1



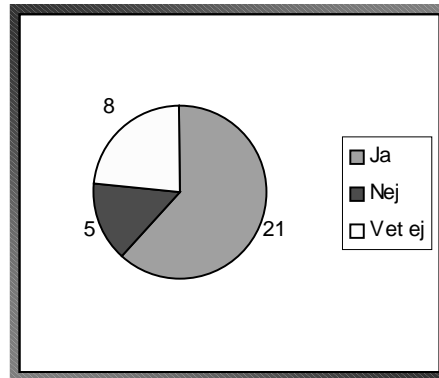
Analys: Majoriteten av de tillfrågade byråerna avböjer uppdrag som ett resultat av analysmodellen. Enligt teorin i rubriken 2.3 skall revisorn avsäga sig sitt uppdrag om det visar sig att det förekommer hot. Detta bevisar att byråerna har fått problem med olika hot och därmed fått avsäga sig olika uppdrag.

EMPIRI OCH ANALYS

15. Anser Ni att analysmodellen är tillräcklig för att motverka uppkomna hot som uppstått inom byrån?

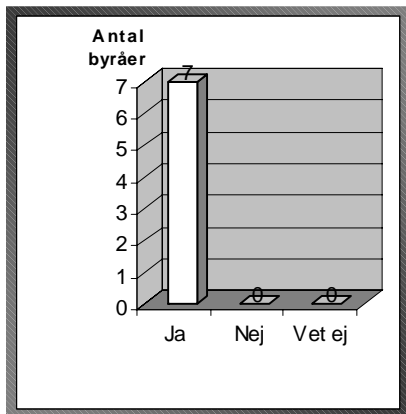
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
21	5	8



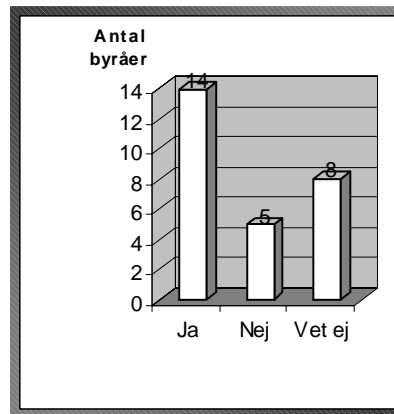
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
7	0	0



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
14	5	8



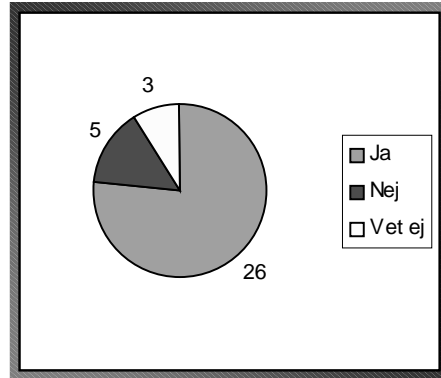
Analys: De flesta byråer, både stora och små ansåg att analysmodellen är tillräcklig för motverka uppkomna hot och detta enligt punkt 2.3 visar på att revisorn vid varje enskilt uppdrag skall bedöma om förtroendet för opartiskheten eller självständigheten hotas. Om det förekommer hot skall revisorn avsäga sig sitt uppdrag.

EMPIRI OCH ANALYS

16a. Tror Ni att det finns ett förväntningsgap mellan revisor och klient?

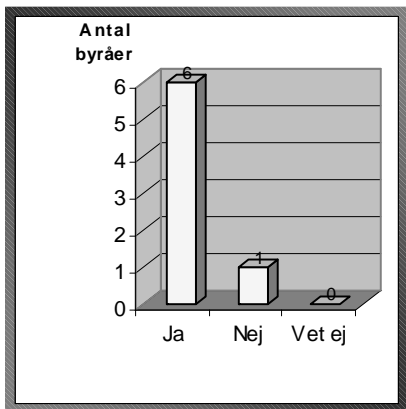
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
26	5	3



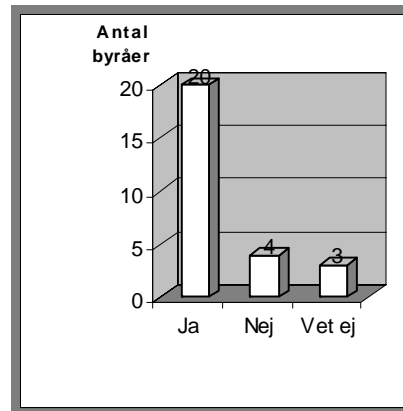
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
6	1	0



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
20	4	3



16b. Om ja, vad kan det bero på?

Stora Revisionsbolag

Beträffande oberoendet är det ofta en stor fördel att ha en ”vänskaplig relation” med revisorn. Att känna sin klient kan effektivisera revisionen avsevärt. De mindre klienterna förväntar sig en mer långtgående rådgivning än vad som ryms inom analysmodellen.

De flesta stora byråer tycker att gapet oftast beror på att ordet revision definieras annorlunda av en allmänhet än vad lagstiftaren gjort.

Små Revisionsbolag

Utvecklingen går mot ett större och större oberoende gentemot klienten och vill oftast ha en högre servicenivå vilket strider mot nya regler. Klienten vet inte vilka krav revisorn måste leva upp till eftersom kunden oftast tror att det leder till att revisorn ser allt på kort tid och att kunden inte har kännedom om hur revisionen utförs. Klienten förväntar sig i de flesta fall kunna få hjälp med alla frågor rörande företaget såsom personalfrågor bokföringsfrågor med mera och de flesta klienterna har svårt att förstå skillnaden mellan vad en revisor och en bokföringskonsult gör.

Enligt byråerna kan gapet bero på klientens dåliga kunskap och förståelse för det de är ålagda att göra.

Sannolikt kan kunder förvänta sig att revisorn hjälper till med sådant som man är förhindrad att utföra på grund av jäv och de brukar alltid få förståelse för detta, men sannolikt finns en – outtalad – besvikelse hos många.

Den allmänna bilden av revisorer är att de granskar allting, vilket ger ett stort gap med tanke på att de endast granskar ett urval av väsentliga högriskmoment. Begreppet revision är alltför obekant, där klienten oftast är dåligt informerad om vad en revisor kan och inte får göra. Enligt byråerna kan detta bero på flera orsaker, bland annat genom dålig kommunikation.

EMPIRI OCH ANALYS

Revisionen är omgärdad av så många regler, där klienten oftast inte alltid är insatta inom dessa, samt orealistiska förväntningar på vad en revision innebär och vad en revisor kan tänkas uträtta. Gapet kan bero på att de är dåliga på att informera deras klienter om vilka regler som gäller, där många förväntar sig bra tips om skatteregler med mera. Klienten förväntar sig att de som revisorer skall kunna upprätta bokslut och årsredovisningar samt att klienten ofta har förväntningar om att få konsultationer även om det är revisionstjänsten som inledningsvis efterfrågas.

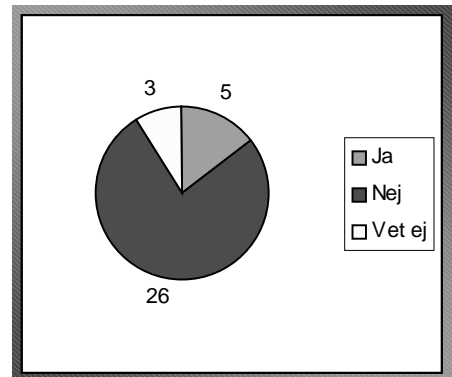
Analys: Förväntningsgapet uppstår när intressenternas förväntningar inte svarar mot vad revisorn faktiskt ägnar sig åt. Dessa känner inte alltid till de restriktioner som gör att revisorn inte uppfyller deras förväntningar. Gällande frågan om förväntningsgapet mellan klient och byrå, har majoriteten av de tillfrågade byråerna svarat att det förekommer ett förväntningsgap. Byråerna tror bland annat att det dels beror på att klienten inte alltid är insatta i revisorns roll, där begreppet revision är alltför obekant. Att klienten är dåligt informerad om vad en revisor kan och inte minst får göra och detta kan bero på dålig kommunikation.

EMPIRI OCH ANALYS

17. Tycker Ni att det innebär ett problem när revisorn granskar sig själv ur ett tredjepersonperspektiv i analysmodellen?

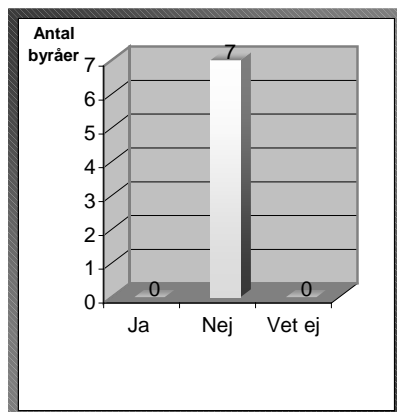
Totala antalet revisionsbyråer

Ja	Nej	Vet ej
5	26	3



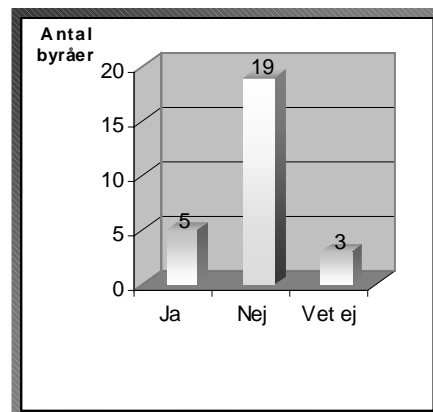
Stora revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
0	7	0



Små revisionsbolag

Ja	Nej	Vet ej
5	19	3



Analys: De flesta tillfrågade byråerna tyckte inte att det innebär ett problem vid granskning av tredjepersonperspektiv. Detta enligt punkt 2.3.3 visar att de inte känner till de omständigheter som skall granskas. Byråerna känner inte till de förtoendestärkande åtgärder som skall beaktas i form av intern kvalitetssäkring eller externa kontrollåtgärder. Dessa omständigheter måste sedan

EMPIRI OCH ANALYS

hypotetiskt prövas mot hur en kunnig person med insikt om alla relevanta omständigheter skulle bedöma revisorns förmåga och viljan att utföra granskningsuppdraget på ett opartiskt och självständigt sätt.

18. Finns det något Ni vill tillägga?

Stora revisionsbolag

Alla stora byråer hävdade att det är svårt att kortfattat ge klara besked i en så pass oberoendefråga då dessa måste ses i samband med omständigheter i enskilda fall.

Små revisionsbolag

Flertalet av byråerna ansåg att analysmodellen har haft den fördelen av att den konkretiserar frågeställningarna om oberoendet, genom att de som revisorer blir tvungna att dokumentera oberoendet, och därigenom förhoppningsvis leva upp till att oberoendet är bättre än tidigare.

Analys: Om uppdraget accepteras skall analysen dokumenteras och innehålla sådan information som är väsentlig för att hans eller hennes opartiskhet och självständighet skall bedömas i efterhand. Enligt punkt 2.3.2 innebär lagen att oberoendet måste dokumenteras i dokumentationsblanketten, där den skall färdigställas senast när revisionsberättelsen eller annat utlåtande avges och därigenom förhoppningsvis leva upp till oberoendet bättre än tidigare.

SLUTDISKUSSION

5. SLUTDISKUSSION

Nedan följer en diskussion där vi presenterar våra och respondenternas åsikter och reflektioner angående vår problemformulering och vårt syfte. Vi kommer att försöka sätta in den empiriska studiens resultat i ett vidare sammanhang för att sedan komma med förslag till vidare forskning i ämnet.

5.1 Slutsats

Eftersom vår problemformulering handlar om hur revisorer upplever analysmodellen, har vi utifrån vår enkätundersökning kommit fram till ett resultat. Respondenterna anser inte att analysmodellen är omfattande då den inte är tidskrävande och inte svår att tillämpa.

Revisorerna i små byråer tycker att den nya införda lagen mest påverkat byråerna till det sämre trots att de inte uppfattar analysmodellen som en svårighet. Analysmodellen är tillräcklig för att motverka uppkomna hot inom byrån. De stora byråernas revisorer anser att den nya införda lagen har påverkat byråerna till det bättre för att revisorerna bland annat har mindre tydliga riktlinjer, samt större fokus på oberoendet och dokumentationen.

De tillfrågade respondenterna tycker inte att analysmodellen tillämpas på olika sätt beroende på hur stort företaget är, eftersom syftet med analysmodellen är att kunna identifiera hoten samt att motarbeta de hot som förekommer i alla företag, både stora och små. Även så tyckte de tillfrågade revisionsbolagen.

SLUTDISKUSSION

5.2 Diskussion

Innan vi genomförde enkäten tyckte vi att analysmodellen kan tyckas vara alltför omfattande för alla revisionsbyråer eftersom flödesschemat består av ett visst antal steg som skall följas. Enligt respondenternas svar anser de att analysmodellen inte alls är omfattande för att den inte är tidskrävande, är inte ett onödigt ont och är inte svår att tillämpa.

Genom enkäten kan vi dra slutsatsen att det har skett vissa förändringar i revisorns arbetssätt sedan införandet av analysmodellen, där det mest förekommer negativa resultat. Med utgångspunkt i enkäten, menar revisorerna att den nya införda lagen mest påverkat de små byråerna till det sämre, där analysmodellen inte alls är tidskrävande samt att revisorerna tycker att den är tillräcklig för att motverka uppkomna hot inom byrån. De negativa resultat som förekommer är att vissa små byråer anser att analysmodellen inte haft positiv påverkan på deras arbetssätt, även om de inte uppfattar analysmodellen som en svårighet. Anledningen till att de små och stora byråerna har svarat ja på frågan om analysmodellen haft positiv påverkan på byråernas arbetssätt, tror vi beror på att analysmodellens tre steg beskrivs grundligt.

Enligt frågeformuläret hävdade nästan alla tillfrågade revisionsbyråer att mallar till analysmodellen används för att kunna upprätthålla oberoendet och att de hade god kännedom om analysmodellen. Dock tror vi att dessa byråer inte har besvarat frågorna ärligt, detta kan bero på att de inte vill få ett sämre rykte utifrån och inifrån.

De flesta revisionsbyråer svarade att det förekommer ett förväntningsgap mellan revisor och klient, eftersom klienten förväntar sig mer av revisorn än vad han kan prestera. Ibland kan detta bero på dålig kommunikation.

Revisorer uppfattar att oberoendet inte är enkelt att komma ifrån och om det uppstår svårigheter kan man ta hjälp av interna kontroller via FAR: s rekommendationer. Ingen klient revideras då det strider mot någon oberoendefråga.

SLUTDISKUSSION

Utifrån våra perspektiv, bedömer vi att oberoendeproblematiken är viktig och att man redan i utbildningarna tar upp och betonar etik och moral. Det är även viktigt att grunda oberoendet på subjektiva ställningstaganden som kan leda till att en revisor som inte värdesätter etik och moral i sitt arbete kan strunta i analysmodellens krav på exempelvis oberoendet. Lagstiftningen anses inte vara något problem för revisorerna, eftersom analysmodellen är lätt att förstå och tillåter revisorerna att själva göra bedömningar efter egen vilja.

Enligt lagen om analysmodellen tillämpas den inte på olika sätt beroende på hur stort företaget är, eftersom syftet med analysmodellen är att kunna identifiera hoten samt att motarbeta de hot som förekommer i alla företag, både stora och små. Även så tyckte de tillfrågade revisionsbolagen. Trots detta skulle vi uppsatsskrivare vilja se två olika och mer anpassade lagar till olika företag som finns på marknaden som revisorerna granskar och en mer uppdelad lagstiftning. Man kan dela upp revisorer som granskar små eller medelstora företag och en egen lag för de börsnoterade företagen. Detta skulle kanske underlätta hela processen med analysmodellen.

5.3 Framtida forskning

När vi studerat ämnet har vi på grund av tids - och resursbrist avgränsat oss till stockholmsregionen. Därför skulle den första punkten vara lämplig att fördjupa sig i.

- Det skulle vara intressant att försöka studera hur analysmodellen upplevs av revisorer i övriga Sverige.
- Det vore även intressant att undersöka hur analysmodellen upplevs ur ett klientperspektiv istället för ur ett revisorersperspektiv.

KÄLLFÖRTECKNING

KÄLLFÖRTECKNING

Litteratur

Cassel, Filip (1996) *Den reviderade revisorsrollen: En oren berättelse*, Nerenius & Santérus Förlag, Stockholm

Diamant, Adam, (2004), "Revisorns oberoende: om den svenska Oberoenderegleringens utveckling, dess funktion och konstruktion"

Holmström, Nancy, (1998), Företagsekonomi "från begrepp till beslut"

Johansson Sven-Erik/Nyström Bengt. A/Rydström Erik. (1987) "Revision". Liber.

Jensen, M.C och Meckling, W.H. (1976) "Theory of firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure", *Journal of financial economics*, Vol. 3,

Kleinman, Gary & Palmon, Dan (2001), *Understanding Auditor-Client relationships: a Multifaced Analysis*, Markus Wiener Publishers, Princeton

Mautz, R.K. och Sharaf, H.A. (1961), *The philosophy of auditing*, Sarasota Florida: American accounting association

Power, Michael (1997), *The Audit Society – Rituals of Verification*, Oxford University Press

Taylor, Donald H. & Glezen, William (1994), *Auditing: Integrated Concepts and Procedures*, John Wiley & Sons

KÄLLFÖRTECKNING

Publikationer

FAR, *FAR: s revisionshandbok 2004*, FAR förlag AB, Stockholm (2003).

FAR, *Revisionsbok* (2002)

FAR, *FAR: s samlingsvolym 2004 del 1*, FAR förlag AB, Stockholm (2004).

Revisorslagen 2001:883, 20-23§§

SOU 1999:43, *Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet*

SOU 2004:47, *Näringslivet och förtroendet*

Öhman, Peter (2004), *Revisorers perspektiv på revision – En fråga om att följa upp trampade stigar.*

Artiklar/Dokument/upsatser/Tidskrifter

Andersson Helena och Dahlin Marie, Uppsats. FEK KAND 2003:21 ”*Revisorers oberoende: analysmodellen: en fallstudie av revisionsbolagens tillämpning*” Södertörns Högskola

Asp Sara och Klein Jenny, Uppsats. FEK KAND. 2003:232 ”*Klienters förtroende för revisorn – förändrat av analysmodellen*”? Södertörns Högskola

Audit quality (2002), The institute of chartered accountants in England & Wales

KÄLLFÖRTECKNING

Bengtsson Marie och Gustavsson Emelie Uppsats, FEK KANDIDAT HT 04,
”Kvalitetskontroller inom revisionen – en oberoende granskning”?, Högskolan i Kristianstad –
Tidigare forskning,

Christoffersson Louise, Emanuelsson Jenny och Anna Ryvallius Uppsats. FEK MAGISTER
VT 02 ” *Analysmodellen - ett ökat förtroende för revisorn?*”, Handelshögskolan vid Göteborgs
Universitet Företagsekonomiska institutionen – Tidigare forskning,

Engström Anna och Kågström Marcus Uppsats. FEK MAGISTER 03, ”*Oberoende revisorer–
En fallstudie av revisorer verksamma vid små revisionsbyråer*” Luleå Tekniska Universitet –
Tidigare forskning,

FAR, *Analysmodellen - för prövning av revisorers opartiskhet och självständighet*

FAR, Balans, ”*Han tvivlar på analysmodellen*” nr 8-9, 2003

FAR, Balans, ”*Revisorn, oberoendet och analysmodellen*” nr 10, 2001

FAR, Balans, ”*Rapport från den kommunala revisionen*” nr 12, 2002

Ivarsson Henrik och Kjellén Niclas Uppsats. FEK MAGISTER HT 03 ”*Analysmodellen i teori
och praktik – En studie av fem mindre revisionsbolag*”, Göteborgs universitet – Tidigare
forskning

Nilsson Therése och Svensson Camilla, Uppsats. FEK KAND HT 2003 ”*Analysmodellen – en
variation av tillämpning*”, Högskolan i Kristianstad – Tidigare forskning

Petersen L. ”*Kan vi lita på revisorn?* ” Svenska Dagbladet Näringsliv, 2002-02-27

KÄLLFÖRTECKNING

Shockley, (1981), Perceptions of auditor independence: an empirical analysis, “*The accounting review*”

Enkätundersökning

www.gulasidorna.se 2005-04-13

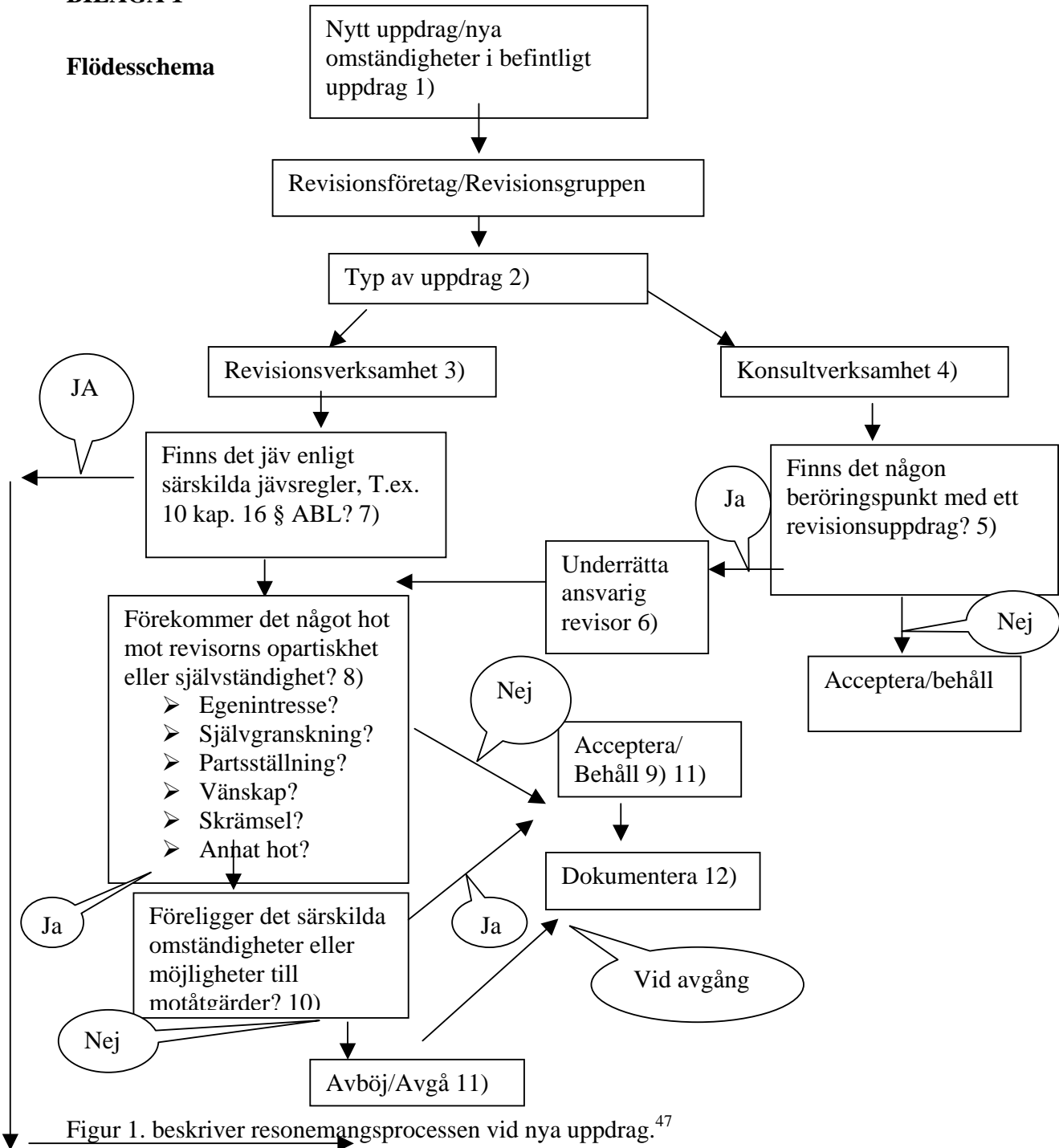
Kontakt med ett antal revisionsbyråer i Stockholms län- Samtliga är dock anonyma.

BILAGOR

BILAGOR

BILAGA 1

Flödesschema



Figur 1. beskriver resonemangsprocessen vid nya uppdrag.⁴⁷

⁴⁷ FAR, Analysmodellen, s. 8

BILAGOR

BILAGA 2



Hej!

Vi är två studenter från Södertörns Högskola som skriver kandidatuppsats i företagsekonomi med inriktning inom redovisning.

Vi skriver om revisorers oberoende och hur analysmodellen upplevs av Er revisorer.

Därför tänkte vi utifrån vårt examensarbete genomföra en enkätundersökning för att få svar på vår problemställning. Vi har då valt att vända oss till just Er. Dock vet vi att Ni har mycket att göra under denna period när alla bokslut skall vara färdiga, men vi vore väldigt tacksamma om Ni gav oss 5 minuter av Er tid till att besvara vårt frågeformulär.

Era svar kommer att behandlas konfidentiellt där inga namn anges.

Vi skulle bli tacksamma om Ni svarade senast den 2005-04-20 så att vi kan fullfölja vårt fortsatta arbete på vår kandidatuppsats. Har Ni några frågor är Ni välkomna att höra av Er till någon av oss.

Tack på förhand!

Med vänliga hälsningar

Malin Johansson

E-mail: malin07.johansson@student.sh.se

Sylvia Slivo

E-mail: sylvia01.slivo@student.sh.se

BILAGOR

BILAGA 3

Enkätundersökning

1. Hur många anställda har Ni? st.

2. Hur många auktoriserade/godkända revisorer arbetar på Er byrå? st.

3. Hur många år har Ni varit verksamma i branschen? år.

4. Hur många kunder har Ni för närvarande? st.

5. Tror Ni att er uppfattning om revisorns oberoende har förändrats sedan analysmodellen infördes?

Ja Nej Vet ej

6. Tror Ni att en stor välkänd byrå med gott rykte bidrar till att mer oberoende skapas än om byrån hade ett dåligt rykte?

Ja Nej Vet ej

- 7a. Ser Ni något hot mot oberoendet/förtroendet?

Ja Nej Vet ej

7b. Om ja, vilka hot?

--

BILAGOR

8. Har Ni rutiner för att säkerställa att mallar till analysmodellen används för att kunna upprätthålla oberoendet?

Ja Nej Vet ej

9. Anser Ni Er ha god kännedom om analysmodellen?

Ja Nej Vet ej

10. Vad anser Ni om analysmodellen:

a) Är tillämpningen tidskrävande? Ja Nej Vet ej

b) Är analysmodellen ett onödigt ont? Ja Nej Vet ej

c) Svårigheter vid närmare relationer? Ja Nej Vet ej

11. Har analysmodellen haft positiv påverkan på Ert arbetssätt?

Ja Nej Vet ej

12. Anser Ni att ni kan behärska oberoendet lika bra nu som före implementeringen av analysmodellen infördes mellan årsskiftet 2001/2002?

Ja Nej Vet ej

13. Tillämpas analysmodellen på olika sätt beroende på storleken på företaget där uppdraget ska utföras?

Ja Nej Vet ej

BILAGOR

14. Förekommer det att Ni avböjer uppdrag som ett resultat av analysmodellen?

Ja Nej Vet ej

15. Anser Ni att analysmodellen är tillräcklig för att motverka uppkomna hot som uppstått inom byrån?

Ja Nej Vet ej

16a. Tror Ni att det finns ett förväntnings gap mellan revisor och klient?

Ja Nej Vet ej

16b. Om ja, vad kan det bero på?

17. Tycker Ni att det innebär ett problem när revisorn granskar sig själv ur ett tredjepersonperspektiv i analysmodellen?

Ja Nej Vet ej

18. Finns det något Ni vill tillägga?