Revisorns upplevda objektivitet vid långa kundrelationer

Andre Louis Fatouhi och Kristian Karma

Handledare: Peter Jönsson

Södertörns högskola | Institutionen för samhällsvetenskaper

Kandidatuppsats 15 hp

Företagsekonomi med inriktning redovisning| Vårterminen 2025

SÖDERTÖRNS HÖGSKOLA
sh.se | STOCKHOLM

Förord

Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Peter Jönsson för den värdefulla feedback och vägledning vi fått under arbetet med vår uppsats. Vi vill även tacka våra opponenter för deras konstruktiva kritik och insiktsfulla kommentarer, som bidragit till att förbättra vårt arbete.

Sammanfattning

Studien undersöker hur revisorns objektivitet påverkas av kundrelationens längd mellan revisor och klient inom små och medelstora företag. Utgångspunkten är att en längre relation kan skapa lojalitet, subtil press och en större tolerans för avvikelser i granskningen. Dessa faktorer påverkar revisorns professionella skepsism som är en central förutsättning för en objektiv revision.

Det teoretiska avsnittet behandlar forskning om relationers betydelse, ekonomiska incitament, analysmodellen och olika hot mot objektivitet. Den empiriska delen bygger på en kvantitativ enkätundersökning som skickades till samtliga revisorer i Revisorsinspektionens forskningsregister. Totalt inkom 192 fullständiga svar som analyserades statistiskt.

Resultaten visar att revisorer generellt uppger att objektiviteten är oförändrad oavsett relationens längd. Trots detta framträder mönster som visar att lojalitet gentemot klienten ökar över tid och att revisorer upplever en viss press att vara mer flexibla i sina bedömningar. Det finns även tecken på att acceptansen för mindre avvikelser stiger när relationen är långvarig. Regelverk som analysmodellen och krav på rotation har en positiv effekt men bedöms inte vara tillräckliga för att helt motverka de relationella och ekonomiska faktorer som kan påverka objektiviteten.

Studiens slutsats är att objektiviteten är en sårbar del av revisionen inom små och medelstora företag. Långa samarbeten kan skapa effektivitet men samtidigt riskera att minska revisorns kritiska distans. Författarna betonar därför betydelsen av intern etik, kontinuerlig utbildning, kvalitetssäkring och intern rotation som viktiga komplement till befintliga regler.

Nyckelord: *Långvariga kundrelationer, Objektivitet, Byrårotation, SME, Acceptans för avvikelse och Press*

Abstract

The study examines how long term relationships between auditors and clients influence auditor objectivity in small and medium sized enterprises. The theoretical framework discusses loyalty, pressure, tolerance for deviations and structural threats to independence. These factors are linked to the development of personal and economic bonds that may weaken professional scepticism.

The empirical analysis is based on a quantitative survey distributed to all auditors registered in the research database of the Swedish Inspectorate of Auditors. A total of 192 complete responses were collected. Although most auditors state that their objectivity remains unchanged, the results show that loyalty, subtle pressure and increased flexibility in assessments become more frequent as the relationship develops. There are also indications that auditors are more willing to accept minor deviations when the client relationship is long standing.

Formal regulations such as the Swedish independence assessment model and requirements for rotation strengthen independence, although they do not fully eliminate the effects of close auditor client relationships. Additional organisational measures are therefore necessary, including ethical training, internal quality reviews and internal rotation.

The study concludes that auditor objectivity is vulnerable within the context of small and medium sized enterprises. Long term relationships improve efficiency but risk weakening the auditor's critical judgement. A combination of regulatory frameworks and a strong ethical culture is required to maintain trust in the audit process.

Keywords: *Long-term client relationships, Objectivity, Auditor rotation, Independence, SME, Pressure and Tolerance for deviations*

Figurförteckning

Figur 3.1 Borfallsanalys…….. 24
Figur 4.1 Kundrelationens varaktighet……. 29
Figur 4.2 Erfarenhet som revisor ……30
Figur 4.3 Företagstyp ……..30
Figur 4.4 Förmåga att säga nej…….. 31
Figur 4.5 Lojalitet ……32
Figur 4.6 Negativ påverkan av långa kundrelationer ……33
Figur 4.7 Press och flexibilitet vid långa kundrelationer…….. 33
Figur 4.8 Regler, riktlinjer och dess påverkan ……34
Figur 4.9 Svårigheter vid rapportering i långa kundrelationer ……..35
Figur 4.10 Flexibilitet vid granskning ……..36
Figur 4.11 Avvikelser vid granskning ……37
Figur 4.12 Största utmaningen ……37

Tabellförteckning

Tabell 2.1 Hypotes Område 1 ……18
Tabell 2.2 Hypotes område 2 ……..19
Tabell 4.1 Korstabell över relevanta variabler…… 39
Tabell 4.2 Resultat av Independent Samples T-Test för studiens variabler…… 40
Tabell 4.3 Regression mellan kundrelationens längd och svårigheter att vara objektiv…. 42
Tabell 4.4 Regression mellan kundrelationens längd och upplevd press från kunder…… 43
Tabell 4.5 Regression mellan kundrelationens längd och upplevd negativ påverkan på objektivitet…… 44
Tabell 4.6 Regression mellan kundrelationens längd och upplevd svårighet att rapportera avvikelser…… 45
Tabell 5.8 Hypotesprövning …….. 52

Innehållsförteckning

1. Inledning **1**
1.1 Bakgrund 1
1.2 Problematisering 2
1.3 Syfte och frågeställning 4
1.4 Definitioner och förkortningar 4
1.5 Avgränsning 6
2. Teori och referensram **7**
2.1 Objektivitet 7
2.2 Faktiskt samt synbar objektivitet 7
2.3 Lojalitet 8
2.4 Acceptans för avvikelser 9
2.5 Press 9
2.6 Ekonomiskt betydelsefulla klienter 10
2.7 Analysmodellen 11
2.8 Byrårotation 12
2.9 Tidigare forskning 12
2.9.1 Empiriska studier om revisorns objektivitet och långa kundrelationer 12
2.9.2 Mätning av relationens längd och revisorns objektivitet 13
2.9.3 Långvariga kundrelationer och revisorns objektivitet 14
2.9.4 Självgranskningshot och icke revisionstjänster 15
2.9.5 Ekonomiskt beroende och affärsrelationer 16
2.10 Grund för hypoteser 16
3. Metod **20**
3.1 Tillvägagångssätt 20
3.1.1 Metodval 20
3.1.2 Litteraturgenomgång 21
3.1.3 Utformning av enkäter 21
3.1.4 Population och urval 22
3.1.5 Bortfall 23
3.1.6 Datainsamling 24
3.1.7 Sekundär data 25
3.1.8 Operationalisering av variabler 26
3.2 Metodkritik 26
3.3 Pilotstudie 27
3.4 Reliabilitet 28
3.5 Validitet 28

4. Resultat **29**
4.1 Översikt av urvalet 29
4.2 Objektivitet i långa kundrelationer 31
4.3 Lojalitet - en emotionell gråzon 32
4.4 Objektivitetens gränser 32
4.5 Press från klienter 33
4.6 Tillit till regler och riktlinjer 34
4.7 Rapportering och tystnad 35
4.8 Etiska dilemman i praktiken 35
4.9 Revisorns benägenhet att bortse från mindre avvikelser 36
4.10 Identifierade utmaningar 37
4.11 Korstabell av relevanta variabler 38
4.12 T-test 40
4.13 Enkla regressioner 41
5. Analys och diskussion **46**
5.1 Objektivitet 46
5.2 Lojalitet och emotionella band 47
5.3 Acceptans för avvikelser 48
5.4 Press 48
5.5 Byråstorlekens begränsade betydelse 49
5.6 Regressionens styrka och tolkning 49
5.7 Analys av empirisk data 50
5.8 Hypotesprövning 51
6. Slutsats **53**
6.1 Slutsatsdisskusion 54
6.2 Förslag till vidare forskning 55

1. Inledning

Det inledande kapitlet ger en översikt över revisorns roll och belyser varför objektivitet är en grundläggande förutsättning för finansiell transparens och förtroende inom revision. Kapitlet diskuterar de utmaningar som långvariga kundrelationer kan innebära för revisorns objektivitet och hur detta kan påverka förtroendet mellan revisor och klient. Vidare behandlas problematiken kring intressekonflikter samt byrårotation som en möjlig åtgärd för att stärka revisorns objektivitet. Kapitlet avslutas med en presentation av studiens syfte och forskningsfråga.

1.1 Bakgrund

Revisorns uppgift är att på ett objektivt sätt granska företagens ekonomiska rapporter, för att se till att siffrorna stämmer och att informationen går att lita på. Det är avgörande för att kunder, investerare, myndigheter och andra intressenter ska känna förtroende för företaget (Krisnia, Rochayatun och Hafandi, 2024). Tidigare forskning visar att långa kundrelationer kan utmana revisorns objektivitet (Boone, Khurana och Raman, 2007).

Att vara objektiv betyder att revisorn ska kunna fatta sina beslut utan att påverkas av personliga intressen eller yttre påtryckningar (Diamant, 2004). Men detta kan bli svårt, särskilt inom små och medelstora företag (SME), där det är vanligt att revisorer och klienter har långa och nära samarbeten (Boone, Khurana och Raman, 2007).

I Sverige måste aktiebolag ha revisor om de uppfyller minst två av tre krav: att ha en balansomslutning på minst 1,5 miljoner kronor, en nettoomsättning på minst 3 miljoner kronor eller fler än tre anställda två år i följd. Mindre bolag som inte når upp till dessa gränser kan välja att inte ha revisor, vilket innebär att deras årsredovisningar inte granskas av någon utomstående. Tanken bakom detta är att göra det enklare och billigare att driva små företag. Det finns dock undantag att vissa branscher alltid har revisionsplikt, oavsett storlek. Ett exempel är advokatbyråer, som enligt särskilda regler alltid måste ha en revisor (Bolagsverket, 2024).

Skandaler som Enron och Worldcom visar hur nära kundrelationer kan underminera revisorns skepticism och möjliggöra oegentligheter (Gledhill, 2003). Arthur Andersens inblandning i

Enron bidrog till branschens förtroendekris och ledde till striktare regler, som analysmodell och krav på att bedöma hot mot objektiviteten (FAR, n.d.).

För att stärka revisorns objektivitet införde EU år 2016 nya regler som bland annat kräver att revisorer byts ut efter en viss tid (byrårotation) och begränsar vilka rådgivningstjänster de får erbjuda sina klienter (SOU 2015:49). Trots dessa förändringar visar exempel som Allra-skandalen 2017 att det fortfarande kan brista i revisorns självständighet. Skandalen blev ett tydligt tecken på att regler inte alltid räcker och att det behövs fortsatt skärpt kontroll och bättre bolagsstyrning (Jansson, 2019).

1.2 Problematisering

Revision handlar enligt Carrington (2023) inte enbart om att granska siffror och säkerställa att redovisningen är korrekt utan också om att skapa förtroende mellan organisationer och deras intressenter. Revisorns roll innebär därför en balans mellan objektivitet och samarbete vilket i praktiken kan vara svår att upprätthålla. Carrington (2023) menar att revisionsprocessen påverkas av både formella regler och sociala förväntningar vilket gör att begreppet objektivitet i revision blir mer komplext än det först verkar. Detta problematiserar själva kärnan i revisionsarbetet då revisorn förväntas agera opartiskt i en kontext där relationer, förtroende och tolkningar av normer spelar en central roll.

Studiens fokus är små och medelstora företag (SME) och utgör en mycket viktig del av Sveriges ekonomi. Hela 99,9 procent av alla företag i landet räknas som SME, vilket innebär över 1,1 miljoner verksamheter (Svenskt Näringsliv, 2022). De står för ungefär två tredjedelar av jobben inom privat sektor och har sedan 1990-talet varit en viktig motor för nya arbetstillfällen. Med tanke på hur stor andel av dessa företag spelar, är det viktigt att deras ekonomi granskas. Här har revisorn en nyckelroll där deras objektivitet är avgörande för att revisionen ska uppfattas som trovärdig och för att intressenter ska kunna lita på den (Svenskt Näringsliv, 2022).

Revisorns objektivitet kan utmanas i SME-sektorn, där långvariga kundrelationer är vanliga. Tidigare forskning visar att sådana relationer kan minska revisorns objektivitet eftersom press, lojalitet gentemot klienter samt acceptans för avvikelser förekommer. Detta försvagar den professionella skepticismen som är central för revisionen (Bamber och Iyer, 2007; Boone, Khurana och Raman, 2007). SME präglas ofta av starka personliga band och ett

potentiellt ekonomiskt beroende mellan revisionsbyrå och klient. Av den anledning finns ett behov att närmare undersöka hur dessa faktorer påverkar revisorns objektivitet i praktiken.

Längre uppdrag kan ge revisorn en djupare förståelse för klientens verksamhet, vilket kan leda till effektivare revision (Boone, Khurana och Raman, 2007). Samtidigt ökar risken för att revisorer blir mindre benägna att ifrågasätta företagets bokföring, särskilt om det finns en önskan att bevara relationen (ibid.). Liknande resultat visar att revisorer tenderar att identifiera sig med klienten i högre grad när relationen är långvarig, vilket kan påverka revisorns professionella objektivitet negativt (Bamber och Iyer, 2007).

För att identifiera och hantera hot mot objektiviteten använder svenska revisorer analysmodellen, som introducerades genom Revisorslagen (2001:883). Analysmodellen tar upp fem huvudsakliga hot: egenintressehot, självgranskningshot, partställning, vänskapshot och skrämselhot (Diamant, 2004). Enligt regelverket ska revisorn analysera dessa hot inför varje uppdrag och vidta åtgärder för att eliminera eller reducera dem. I praktiken har dock modellens effektivitet ifrågasatts.

Modellen tillämpas ofta mer som en checklista än som ett verkligt etiskt verktyg, särskilt i situationer där revisorn har ett långvarigt och kommersiellt viktigt uppdrag med klienten (Church, Jenkins och Stanley, 2018).

Det finns även konflikt mellan revisorns logik där revisorn verkar i det allmännas intresse och kommersiell logik, där hänsyn också måste tas till kundnöjdhet och byråns lönsamhet (Spence och Carter, 2014). Denna konflikt är särskilt tydlig inom SME, där revisorn ofta fungerar både som granskare och rådgivare (Spence och Carter, 2014). Revisorer är i högre grad benägna att anpassa sina bedömningar om klienten är ekonomiskt betydelsefull för byrån (Cianci och Bierstaker, 2009). Denna typ av beroende kan påverka revisorns vilja att rapportera avvikelser, särskilt om framtida uppdrag eller intäkter står på spel.

I en svensk kontext framgår att även om objektivitetsprincipen är tydligt reglerad, är dess upprätthållande i praktiken beroende av revisorns egna bedömningar och den etiska kultur som råder inom byrån (Diamant, 2004). Detta gäller i synnerhet för mindre revisionsbyråer, där granskningen av revisorernas arbete är begränsad och relationerna med klienterna ofta är mer informella och personliga.

Trots existerande regelverk och verktyg som analysmodellen kvarstår en osäkerhet kring hur revisorns objektivitet påverkas i praktiken av kundrelationens längd inom SME. Tidigare forskning visar att revisorns objektivitet kan påverkas av både psykologiska faktorer, som lojalitet till klienten och av kommersiella intressen, som ekonomiskt beroende. Det kan leda till att revisorn inte granskar lika kritiskt som hen borde. Detta riskerar att påverka objektiviteten negativt (Bamber och Iyer, 2007; Cianci och Bierstaker, 2009).

Med tanke på att relationer inom SME ofta är personligt präglade och att extern kontroll kan vara begränsad, blir det avgörande att undersöka hur revisorer i praktiken hanterar dessa utmaningar och om de befintliga systemen verkligen är tillräckliga för att säkra ett objektivt förhållningssätt (Dermarkar och Hazgui, 2022).

1.3 Syfte och frågeställning

Syftet med denna studie är att analysera hur kundrelationens längd påverkar revisorns upplevda objektivitet inom små och medelstora företag (SME). Fokus ligger på att undersöka hur relationens utveckling kan påverka revisorns objektivitet.
Studien utgår från forskningsfrågan:

- **Hur påverkas revisorns upplevda objektivitet beroende på kundrelationers längd inom små och medelstora företag?**

1.4 Definitioner och förkortningar

SME: Det står för små och medelstora företag och omfattar verksamheter med upp till 249 anställda samt en omsättning under 50 miljoner euro. Dessa företag utgör nästan hela det svenska näringslivet och spelar en avgörande roll för sysselsättning och tillväxt. Beroende på företagets storlek och uppfyllande av lagstadgade gränsvärden kan SME vara skyldiga att ha en revisor, medan mindre företag som inte når upp till dessa gränser har möjlighet att välja bort revision (Svenskt Näringsliv, 2022).

Byrårotation: Byrårotation innebär att en revisionsbyrå eller enskild revisionspartner byts ut efter en viss period för att bevara revisorns objektivitet och säkerställa revisionskvalitet (Firth, Rui och Wu, 2012; Martani et al., 2021).

Objektivitet: I detta sammanhang betyder objektivitet att revisorn bedömer och granskar företagets finansiella rapporter utan att låta sig påverkas av egna intressen, relationer till klienten eller andra yttre faktorer (Nasser et al., 2006).

Finansiell rapportering: Finansiell rapportering är företagets sätt att visa sin ekonomiska ställning, resultat och kassaflöden, vanligtvis genom årsredovisningar och andra finansiella rapporter (Watts och Zimmerman, 1983).

Lojalitet till klient: Lojalitet innebär att revisorn kan utveckla känslomässiga band till klienten, vilket i sin tur kan minska objektiviteten i granskningen (Bamber och Iyer, 2007; Cianci och Bierstaker, 2009).

Press: Press syftar på påverkan från klient eller byrå, ofta i form av ekonomiska eller kommersiella förväntningar, som riskerar att hota revisorns objektivitet (Tepalagul och Lin, 2015; Spence och Carter, 2014).

Långvariga kundrelationer: Långvariga kundrelationer syftar på revisionsuppdrag där samma revisor granskar en klient under flera år. Dessa relationer kan skapa ökad förståelse och effektivitet i arbetet, men också risk för lojalitet, minskad skepticism och därmed ett försvagad objektivitet (Firth, Rui och Wu 2012).

Lojalitet till profession: Lojalitet till professionen innebär att revisorn prioriterar yrkesetiska principer och objektiva bedömningar framför klientens eller byråns ekonomiska intressen (Dermarkar och Hazgui, 2022).

Acceptans för avvikelse: Masiulevičius (2024) visar att små och till synes obetydliga fel i finansiella rapporter ofta accepteras över tid vilket illustrerar acceptans för avvikelse trots att de strider mot etablerade regler och etiska standarder.

1.5 Avgränsning

Denna studie avgränsas till externa revisorer som arbetar med små och medelstora företag (SME) i Sverige. Interna revisorer och stora företag har inte inkluderats eftersom större bolag omfattas av mer omfattande regelverk, såsom krav på revisionsutskott, redovisning enligt IFRS och särskilda revisionsberättelser. Dessa regler syftar till att hantera den ökade komplexiteten och det större samhällsansvar som följer med verksamheter av betydande storlek.

Vi har även valt att fokusera analysen på fyra specifika variabler: Objektivitet, lojalitet, press och acceptans för avvikelser. Dessa har identifierats i tidigare forskning som särskilt centrala för att förstå hur långa kundrelationer kan påverka revisorns objektivitet. Trots att enkäten innehåller flera aspekter av revisorns yrkesroll, har vi valt att avgränsa oss till dessa för att möjliggöra en mer fördjupad och stringent analys inom studiens ramar. Att inkludera ytterligare variabler hade gjort analysen avsevärt mer omfattande och riskerat att urvattna studiens fokus, varför vi valt att avgränsa oss till dessa.

2. Teori och referensram

Studien fokuserar på variablerna lojalitet, acceptans för avvikelser och press, för att på ett hanterbart sätt kunna förklara hur revisorns objektivitet vid långa kundrelationer påverkas. Lojalitet är uppdelat i två delar, dels lojalitet mot professionen eller lojalitet till klient. Acceptans för avvikelser beskriver revisorns tendens att tolerera avvikelser för att undvika intressekonflikt eller bevara en god relation gentemot klient, vilket kan försämra rapportens tillförlitlighet. Press uppstår från yrkesrollen samt från klienten, vilket kan påverka objektiviteten och motvilja att föreslå nödvändiga justeringar.

2.1 Objektivitet

Objektivitet utgör kärnan i revisorns yrkesutövning och är avgörande för att revisionen ska uppfattas som trovärdig och objektiv.. Enligt Mustikarini och Adhariani (2021) är objektivitet ett återkommande tema inom forskningen om revisor och klient relationer, eftersom långa och nära samarbeten ofta skapar förutsättningar som kan undergräva revisorns självständighet. De visar att revisorns bedömningar påverkas av både sociala och ekonomiska faktorer, där relationens längd och karaktär har en särskilt stark inverkan. När revisorn under en längre tid arbetar med samma klient kan förtroendet successivt övergå till en form av lojalitet. Detta riskerar att minska lojaliteten mot professionen och leda till att revisorn blir mer benägen att acceptera klientens bedömningar (Mustikarini och Adhariani, 2021).

Mustikarini och Adhariani (2021) framhåller att objektivitet inte är ett statiskt tillstånd utan en balanspunkt som påverkas av institutionella normer, ekonomiska incitament och mänskliga relationer. De menar att även om en viss grad av tillit mellan revisor och klient är nödvändig för en effektiv revision, kan överdriven närhet leda till att revisorn omedvetet anpassar sig efter klientens intressen. På så vis blir objektiviteten en dynamisk egenskap som ständigt måste upprätthållas (Mustikarini och Adhariani, 2021).

2.2 Faktiskt samt synbar objektivitet

Revisorns objektivitet är en grundläggande princip inom revisionsprofessionen och en viktig förutsättning för att skapa förtroende för finansiella rapporter. Objektiviteten kan delas upp i två delar: faktiskt objektivitet, som handlar om revisorns förmåga att agera opåverkad av

klientens intressen och synbart objektivitet, som handlar om hur denna objektivitet uppfattas av externa intressenter (Nasser et al., 2006). Att upprätthålla båda formerna av objektivitet är särskilt utmanande vid revision av små och medelstora företag (SME), där relationen mellan revisor och klient ofta är nära (Junaidi et al., 2016).

Den faktiska objektiviteten kan hotas av flera faktorer. Ekonomiskt beroende utgör en risk, särskilt i SME-sektorn där revisorer kan vara beroende av ett fåtal klienter för en stor del av sina intäkter (Carrington, 2023). Långvariga relationer kan också minska revisorns professionalism (Junaidi et al., 2016) och erbjudande av icke-revisionstjänster kan skapa intressekonflikter som påverkar revisorns opartiskhet (Nasser et al., 2006).

Den synbara objektiviteten är lika viktig eftersom revisionens värde bygger på omvärldens förtroende för revisorns objektivitet (Carrington, 2023). Åtgärder som rotations krav minskar risken för alltför nära relationer mellan revisor och klient (Erdel, 2022). Även ökad extern insyn, tydliga regler och hög kvalitet i revisionsarbetet stärker den synbara objektiviteten genom att visa på revisorns kritiska granskning och självständighet (Carrington, 2023 och Erdel, 2022).

2.3 Lojalitet

Lojalitet är en central faktor i revisorns yrkesutövning och kan ta sig uttryck i två riktningar, mot klienten och mot professionen. Dessa lojaliteter påverkar i hög grad revisorns objektivitet och därmed även kvaliteten på revisionsarbetet.

När lojaliteten riktas mot klienten kan revisorn utveckla en personlig eller ekonomisk bindning som gör det svårt att upprätthålla ett objektivt förhållningssätt. Tidigare forskning visar att en stark relation mellan revisor och klient kan leda till att revisorn blir mindre benägen att föreslå justeringar som kan uppfattas som obekväma för klienten (Koch och Salterio, 2017). Denna typ av lojalitet är ofta förknippad med långvariga uppdrag där revisorn vill bevara ett gott samarbete och undvika att riskera framtida intäkter (Ličen, 2020).

Lojalitet mot professionen innebär däremot att revisorn identifierar sig med sina yrkesetiska skyldigheter och prioriterar objektivitet och allmänhetens förtroende. Denna form av lojalitet fungerar som en motvikt till den klientorienterade lojaliteten (Ismail, Haron och Ibrahim, 2006). En stark professionell lojalitet stärker revisorns integritet och gör det lättare att stå

emot press både från klienten och från de kommersiella krav som kan finnas inom revisionsbyrån (Peštović et al., 2021).

Balansen mellan dessa två lojaliteter är avgörande för revisorns objektivitet. Om lojaliteten mot klienten blir för dominerande kan revisorn börja tolerera avvikelser eller förbise fel för att undvika konflikt och bevara relationen. I längden kan det undergräva rapportens tillförlitlighet. En stark lojalitet mot professionen bidrar däremot till att revisorn upprätthåller ett kritiskt och självständigt förhållningssätt, vilket är avgörande för revisionskvalitet och förtroende från intressenter (Hung, 2022).

Långvariga klientrelationer innebär därför en risk för att gränsen mellan professionell integritet och personlig lojalitet suddas ut. Som Ličen (2020) framhåller kan revisorn efter många år med samma klient börja identifiera sig med företagets kultur och värderingar, vilket gör att bedömningar gradvis påverkas utan att revisorn själv reflekterar över det.

2.4 Acceptans för avvikelser

Acceptans för avvikelser handlar om revisorns vilja att acceptera mindre fel i redovisningen utan att kräva att de rättas till. En viss tolerans kan vara rimlig i praktiken, men om gränsen sätts för högt riskerar både rapporternas tillförlitlighet och revisorns objektivitet påverkas. Masiulevičius (2024) visar att även små fel som inte justeras kan få märkbara konsekvenser, eftersom de tyder på minskad noggrannhet och svagare professionell skepsis. En hög acceptans för avvikelser kan därför visa att revisorn lägger större vikt vid att behålla en god relation med klienten än att följa yrkesetiska krav, vilket kan försvaga objektiviteten (Masiulevičius, 2024).

2.5 Press

Press mot revisorn uppstår när klienten, företagsledningen eller revisionsbyrån försöker påverka revisorns beslut. Det kan ske direkt, till exempel genom att ifrågasätta revisorns slutsatser, eller indirekt genom ekonomiska incitament, tidspress eller förväntningar kopplade till kundrelationer. Sådan påverkan är ett hot mot objektiviteten, eftersom revisorn kan börja anpassa sina bedömningar till klientens önskemål i stället för att följa professionella standarder. Hatfield, Jackson och Vandervelde (2011) visar att revisorns vilja att föreslå nödvändiga justeringar minskar när klienten utövar press, särskilt när revisorn tidigare varit

inblandad i företagets redovisning. Detta visar att press inte bara påverkar enskilda beslut utan också revisorns förmåga att vara konsekvent objektiv över tid (Hatfield, Jackson och Vandervelde, 2011).

2.6 Ekonomiskt betydelsefulla klienter

Revisorns objektivitet kan påverkas av hur betydelsefull en klient är för revisionsbyrån (Tepalagul och Lin, 2015). Om en och samma kund står för en stor del av byråns intäkter, ökar risken för att revisorn blir försiktig i sin granskning. Det kan handla om att man undviker att ifrågasätta vissa redovisningsbeslut, särskilt sådana som riskerar att skapa konflikt med klienten (Tepalagul och Lin, 2015). Även om det ofta lyfts i samband med stora bolag, är detta minst lika relevant för mindre sammanhang, där varje uppdrag har stor betydelse för byråns ekonomi.

Byråns storlek spelar därför en viktig roll för revisorns förutsättningar att upprätthålla objektivitet. Större revisionsbyråer har ofta en mer diversifierad klientportfölj och organisatoriska strukturer som kan minska sårbarheten gentemot enskilda klienters påverkan. Mindre revisionsbyråer kan däremot vara mer beroende av ett begränsat antal klienter, vilket kan påverka revisorns handlingsutrymme i situationer där ekonomiska eller relationella förväntningar förekommer. I sådana sammanhang kan gränsen mellan ett professionellt och ett affärsmässigt förhållningssätt bli mer utmanande att upprätthålla, särskilt när framtida uppdrag eller intäkter är av betydelse (Alhazmi, Islam och Prokofieva, 2024).

För att minska risken behöver det finnas ett internt stöd. Forskning betonar vikten av att byråer har tydliga rutiner och kontrollsystem, till exempel obektiva granskningar och kvalitetssäkring. Sådana verktyg hjälper revisorn att fatta beslut som bygger på professionell bedömning, även när det finns ekonomisk press (Tepalagul och Lin, 2015). På så vis kan byrån skapa en struktur där objektiviteten skyddas, även när affärsrelationerna är starka eller känsliga. Detta är inte alltid genomförbart för mindre revisionsbyråer, på grund av begränsade resurser (Alhazmi, Islam och Prokofieva, 2024).

2.7 Analysmodellen

Analysmodellen är en central del av det svenska regelverket för att säkerställa revisorns objektivitet och utgör ett verktyg för att identifiera och hantera hot mot opartiskhet och självständighet. Enligt Revisorslagen (2001:883) ska revisorn inför varje uppdrag bedöma om omständigheter föreligger som kan rubba förtroendet för objektiviteten, vilket är avgörande för revisionens tillförlitlighet och förtroendet för det finansiella systemet (Diamant, 2004, s. 264).

Modellen bygger på en presumtionsbaserad ansats där vissa relationer och ekonomiska intressen på förhand betraktas som hot mot revisorns objektivitet. Dessa hot kan kategoriseras utifrån om de är oförenliga med uppdraget, av mindre betydelse eller möjliga att hantera genom kompensatoriska åtgärder såsom kvalitetskontroller och objektiva granskningar. Sådana formella oberoenderamverk syftar till att skapa tydlighet och konsekvens i revisorns bedömningar, men innebär samtidigt att bedömningen i hög grad styrs av fördefinierade kriterier snarare än situationsanpassat professionellt omdöme (Church, Jenkins och Stanley, 2018).

En särskilt allvarlig risk är självgransknings hotet, som uppstår när revisorn granskar sitt eget tidigare arbete. Svensk rätt kräver att revisorn avstår från uppdrag där detta hot föreligger, vilket är en mer restriktiv hållning än i många internationella regelverk där självgranskning i vissa fall kan tillåtas (Diamant, 2004, s. 298).

Till skillnad från exempelvis EU:s rekommendationer och IFAC:s Code of Ethics kännetecknas den svenska analysmodellen av en formalistisk struktur, där fasta presumtioner styr oberoendebedömningen. En sådan utformning bidrar till en tydlig och förutsebar rättslig ram, men kan samtidigt begränsa revisorns möjligheter att använda professionellt omdöme i situationer där objektiviteten hade kunnat säkerställas genom alternativa motåtgärder (Church, Jenkins och Stanley, 2018). Sammanfattningsvis erbjuder analysmodellen en systematisk och transparent metod för att bedöma revisorns objektivitet, samtidigt som dess formaliserade karaktär kan innebära praktiska begränsningar.

2.8 Byrårotation

Effekten av att en revisionspartner återvänder till en tidigare klient efter en obligatorisk rotationsperiod har undersökts och resultaten visar att återvändande partner tenderar att agera mindre restriktivt i sin granskning. Detta yttrar sig i färre modifierade revisions uttalanden och en försvagad objektivitet, till följd av kvarvarande personliga band till klienten (Firth, Rui och Wu, 2012). Starka relationer kan därmed urholka syftet med rotationskravet, särskilt när revisorn återvänder efter en kort avkylningsperiod (Firth, Rui och Wu, 2012).

Byrårotationens effekt på revisionskvaliteten har även analyserats i både stora och små revisionsbyråer. I mindre byråer påverkas objektiviteten mer av byråns struktur än av enskilda partnerrelationer och effekten av långvariga kundrelationer bedöms som kontextberoende. Interna kontrollsystem framhålls som viktiga för att upprätthålla objektiviteten vid långa klientrelationer (Martani et al., 2021).

Bristande rotation innebär särskilda risker i miljöer med svag tillsyn eller där starka personliga relationer har utvecklats mellan revisor och klient (Martani et al., 2021; Firth, Rui och Wu, 2012). Sammanfattningsvis framstår rotationskrav och interna kvalitetskontroller som centrala verktyg för att skydda revisorns objektivitet vid långvariga klientrelationer.

2.9 Tidigare forskning

Detta kapitel belyser faktorer som påverkar revisorns objektivitet enligt tidigare forskning såsom långvariga kundrelationer, ekonomiskt beroende samt självgranskningshot. Kapitlet avslutas med en sammanställning som utgör grunden för de hypoteser som studien undersöker.

2.9.1 Empiriska studier om revisorns objektivitet och långa kundrelationer

Flera studier har empiriskt undersökt hur revisorns objektivitet påverkas av långvariga kundrelationer, särskilt i kontexter där det formella regelverket är svagare, såsom inom små och medelstora företag (SME). Enligt Hope och Langli (2010) tenderar revisorer att bli mindre benägna att ifrågasätta klientens uppgifter ju längre relationen varar, trots att formella krav följs. Studien som genomfördes i Norge där rättsliga påföljder är ovanliga, visar att psykologiska och relationella faktorer oftast väger tyngre än regelverk i praktiken.

På liknande sätt finner Nasser et al. (2006) att långvariga kundrelationer skapar ett psykologiskt beroende hos revisorn, vilket minskar viljan att byta klient även när det skulle vara professionellt motiverat. Deras studie betonar att klientens ekonomiska betydelse för byrån ökar revisorns benägenhet att tolerera avvikelser. En studie av Quick och Warming-Ramussen (2015) bekräftar detta mönster. Genom att analysera förhandlningar mellan revisorer och klienter visar de att längre revisionsrelationer successivt skapar lojalitet och ökar revisorns benägenhet att anpassa sig till klientens önskemål. Denna närhet minskar den proffesionella spekticism och objektivitet som krävs för ett oberoende granskningsarbete.

Sammantaget visar dessa studier att revisorers egna uppfattning av objektivitet ofta inte speglar det faktiska beroendeförhållandet som kan uppstå i långa kundrelationer. Empiriska resultat pekar på att åtgärder såsom byrårotation, intern reflektion och återkommande etikutbildning krävs för att effektivt komplettera formella regelverk och säkerställa revisorns objektivitet i praktiken (Hope och Langli, 2010; Nasser et al., 2006)

2.9.2 Mätning av relationens längd och revisorns objektivitet

En central aspekt i diskussionen om revisorns objektivitet är hur långvariga relationer med klienter påverkar revisorns förmåga att agera objektivt. Chen, Elder och Liu (2005) genomförde en kvantitativ studie i Taiwan där de undersökte sambandet mellan revisorns objektivitet, revisionskvalitet och resultatet av förhandlingar mellan revisor och klient. Studien utgår från antagandet att revisorns objektivitet kan påverkas av hur länge denne haft en affärsrelation med klienten samt av revisions arvodets storlek, vilket speglar ett potentiellt ekonomiskt beroende.

I studien används revisions periodens längd, det vill säga hur många år revisorn haft klienten, som en oberoende variabel. Syftet är att analysera om långa relationer påverkar revisorns ställning i förhandlingssituationer. Revisorernas objektivitet mäts indirekt genom klientens acceptans av revisorns position i förhandlingar om redovisningsfrågor. Ju mer klienten accepterar revisorns ståndpunkt, desto större anses revisorns objektivitet vara. Samtidigt inkluderas även revisionsarvode som en oberoende variabel, baserat på tidigare forskning som indikerar att höga arvoden kan signalera ekonomiskt beroende och därmed hota objektivitet (Chen, Elder och Liu, 2005).

För att säkerställa att resultaten inte förklaras av andra faktorer används flera kontrollvariabler. Dessa inkluderar revisionsbyråns storlek, där Big 5-status antas påverka både förhandlingsstyrka och uppfattad revisionskvalitet. Även revisorns branscherfarenhet kontrolleras för, då tidigare erfarenhet inom samma sektor kan påverka både bedömningar och relationer (Chen, Elder och Liu, 2005). Vidare används bolagets storlek som kontroll, eftersom större klienter kan ha mer komplexa revisioner och samtidigt utöva starkare inflytande på revisorn.

Resultaten visar att revisionsperiodens längd i sig inte har någon entydigt negativ effekt på revisorns objektivitet. Däremot indikerar studien att kombinationen av långa kundrelationer och höga revisionsarvoden kan leda till en försvagad objektiv position. Dessa resultat stärks av Quick och Warming-Rasmussen (2015), som i en experimentell studie visar att långvariga relationer ökar revisorns benägenhet att kompromissa i förhandlingssituationer. Deras resultat tyder på att ömsesidigt förtroende och vilja att bevara relationen kan minska revisorns kritiska distans, vilket på sikt riskerar att påverka den professionella objektiviteten negativt.

Sammantaget ger studien ett viktigt empiriskt bidrag till förståelsen av hur kundrelationens längd påverkar revisorns objektivitet. Den är särskilt relevant för denna studie eftersom den förenar kvantitativ metod, praktisk tillämpning av begreppet objektivitet och en tydlig redovisning av variabler och kontrollmekanismer, vilket gör resultaten direkt jämförbara med den svenska kontexten för små och medelstora företag.

2.9.3 Långvariga kundrelationer och revisorns objektivitet

Relationens längd mellan revisor och klient har länge varit en central fråga inom forskningen kring revision. Ett längre samarbete kan förbättra revisionskvaliteten genom ökad förståelse för klientens verksamhet, men samtidigt öka risken för att revisorns objektivitet försämras (Boone, Khurana och Raman, 2007). Revisorer som upprätthåller långvariga kundrelationer tenderar dessutom att utveckla en identifikation med klienten, vilket kan undergräva deras lojalitet till professionen (Bamber och Iyer, 2007). Revisorns kritiska granskning kan även minska om ett ekonomiskt beroende av klienten förekommer (Cianci och Bierstaker, 2009). I en svensk kontext bekräftas att långvariga relationer kan försvaga det kritiska förhållningssättet och därmed äventyra objektivitet (Svanström, 2013).

För att motverka dessa risker har flera länder infört krav på byrårotation. Obligatorisk rotation kan stärka revisionskvaliteten genom att bryta etablerade band mellan revisor och klient (Cameran, Francis, Marra och Pettinicchio, 2015). Rotation har visat sig vara särskilt effektiv inom mindre revisionsbyråer där personliga relationer annars kan påverka objektiviteten negativt (Martani et al., 2021). Samtidigt kan effekten av rotation minska om en revisionspartner återvänder till en tidigare klient, eftersom lojalitetsband riskerar att återuppstå (Firth, Rui och Wu, 2012).

Forskningen visar att medan långvariga relationer kan bidra till effektivare revision, utgör de också ett betydande hot mot revisorns objektivitet, vilket motiverar införandet av rotations krav som en förebyggande åtgärd.

2.9.4 Självgranskningshot och icke revisionstjänster

En experimentell studie visar att revisorns upplevda objektivitet kan minska när revision kombineras med andra tjänster, såsom rådgivning eller bokföring, inom samma uppdrag (Quick och Warming-Rasmussen, 2015). Självgranskningshot uppstår när revisorer granskar material de tidigare varit involverade i, exempelvis finansiella rapporter som producerats genom rådgivningstjänster, vilket kan undergräva revisionens oberoende och tillförlitlighet (Svanström, 2013). Forskning visar vidare att detta hot inte enbart är av teoretisk karaktär, utan även påverkar externa intressenters förtroende för revisorns objektivitet, särskilt i samband med långvariga klientrelationer där relationella band redan är etablerade (Quick och Warming-Rasmussen, 2015).

Även i Sverige har risken för självgranskning uppmärksammats när revisionsbyråer erbjuder tilläggstjänster till klienter (Svanström, 2013). I sin studie visar Svanström att revisorns kritiska förhållningssätt kan försvagas när byrån både hjälper till att ta fram och sedan granska, exempelvis finansiella rapporter eller skattesystem. Även om detta inte alltid leder till sämre revisionskvalitet, pekar studien på att kombinationen av roller kan påverka revisorns professionalitet och skapa en intressekonflikt mellan affärsrelationen och kravet på objektivitet.

Att erbjuda andra tjänster än revision, så kallade icke-revisionstjänster (Non-Audit Services, NAS), kan utgöra ett särskilt hot mot revisorns objektivitet. När samma byrå både granskar och ger råd till en klient kan det skapa osäkerhet hos utomstående, som börjar ifrågasätta om

revisorn verkligen är opartisk (Quick och Warming-Rasmussen, 2015). Det spelar alltså inte bara roll vad revisorn själv upplever, utan också hur revisionen uppfattas av andra.

Forskning visar också att analysmodellen, som ska hjälpa revisorer att hantera sådana situationer, ofta används mer som en formell rutin än som ett verktyg för verklig reflektion när NAS är inblandade (Church, Jenkins och Stanley, 2018). Det gör att modellen tappar i kraft just där som behövs mest. Svanström (2013) visar dessutom att revisionskvaliteten kan påverkas negativt om revisorn själv har varit med och utvecklat klientens finansiella system, eftersom det då finns en risk att revisorn i praktiken granskar sitt eget arbete.

2.9.5 Ekonomiskt beroende och affärsrelationer

Ekonomiskt beroende är en annan viktig faktor som kan påverka revisorns objektivitet. Revisorers benägenhet att upprätthålla en strikt granskning minskar i takt med klientens ekonomiska betydelse för byråns intäkter (Tepalagul och Lin, 2015). Denna problematik är särskilt framträdande inom små och medelstora företag, där enskilda klienter ofta utgör en större del av byråns omsättning (Mustikarini och Adhariani, 2021). För att motverka dessa risker betonas vikten av starka organisatoriska stödstrukturer och en tydlig etisk kultur (Dermarkar och Hazgui, 2022).

Ytterligare forskning visar att ekonomiskt beroende inte bara påverkar revisorns interna bedömningar utan även hur externa intressenter uppfattar objektiviteten i revisionen. En nyligen publicerad studie indikerar att revisorns tillhandahållande av icke-revisionstjänster, som rådgivning eller konsultation, kan försämra externa aktörers uppfattning om revisionskvaliteten. Detta beror på att sådana tjänster ökar den ekonomiska bindningen mellan revisor och klient, vilket i sin tur kan leda till tvivel om revisorns förmåga att vara opartisk i granskningen, särskilt i fall där klientens ekonomi utgör en betydande del av revisionsbyråns intäkter. Denna dynamik visar hur ekonomiskt beroende och tjänsteintegration kan hota både faktisk och upplevd objektivitet (Friedrich, 2024).

2.10 Grund för hypoteser

De hypoteser som formulerats i studien baseras på tidigare forskning om revisorns objektivitet i samband med relationella och kommersiella intressen. Revisorns objektivitet är en avgörande komponent för en tillförlitlig revisionsprocess, särskilt

inom SME-sektorn där kundrelationer ofta är långvariga och personligt präglade. Tidigare forskning visar att sådana relationer kan utmana revisorns faktiska objektivitet (Bamber och Iyer, 2007). Detta kan leda till ökad lojalitet gentemot klienten och en försvagad professionell ståndpunkt i granskningsarbetet (Tepalagul och Lin, 2015). Revisorer som återvänder till tidigare klienter tenderar att agera mindre restriktivt, vilket indikerar att starka klientrelationer kan minska objektiviteten (Firth, Rui och Wu, 2012). Byrårotation är särskilt viktig för mindre revisionsbyråer, där personliga relationer annars kan äventyra objektiviteten (Martani et al., 2021). Samtidigt måste revisorer inom SME ofta balansera mellan professionella och kommersiella intressen, där klientens ekonomiska betydelse kan påverka deras omdöme (Mustikarini och Adhariani, 2021).

Mot bakgrund av denna forskning, samt i relation till studiens syfte och den genomförda kvantitativa enkätundersökningen, formuleras följande hypoteser:

Hypotes Område 1 – Relationens längd
Oberoende variabel: Relationens längd mellan revisor och klient
Beroende variabler: Objektivitet, lojalitet mot klienten, lojalitet mot professionen, acceptans för avvikelser, upplevd press.

Tabell 2.1: Hypotesområde 1 (Relationens längd)

Hypotes	**Nollhypotes (H_0)**	**Alternativhypotes**
H1	Det finns inget samband mellan relationens längd och revisorns objektivitet.	Det finns ett negativt samband mellan relationens längd och revisorns objektivitet.
H2	Det finns inget samband mellan relationens längd och revisorns lojalitet mot klienten.	Det finns ett positivt samband mellan relationens längd och revisorns lojalitet mot klienten.
H3	Det finns inget samband mellan relationens längd och revisorns lojalitet mot professionen.	Det finns ett negativt samband mellan relationens längd och revisorns lojalitet mot professionen.
H4	Det finns inget samband mellan relationens längd och revisorns acceptans för avvikelser	Det finns ett positivt samband mellan relationens längd och revisorns acceptans för avvikelser.
H5	Det finns inget samband mellan relationens längd och revisorns upplevda press.	Det finns ett positivt samband mellan relationens längd och revisorns upplevda press.

Hypotes Område 2 – Byråns storlek
Oberoende variabel: Revisionsbyråns storlek
Beroende variabler: Objektivitet, lojalitet mot klienten, lojalitet mot professionen, acceptans för avvikelser, upplevd press

Tabell 2.2: Hypotesområde 2 (Byråns storlek)

Hypotes	**Nollhypotes (H_0)**	**Alternativhypotes (H_1)**
H6	Det finns inget samband mellan byråns storlek och revisorns objektivitet.	Det finns ett positivt samband mellan byråns storlek och revisorns objektivitet.
H7	Det finns inget samband mellan byråns storlek och revisorns lojalitet mot klienten.	Det finns ett negativt samband mellan byråns storlek och revisorns lojalitet mot klienten.
H8	Det finns inget samband mellan byråns storlek och revisorns lojalitet mot professionen.	Det finns ett positivt samband mellan byråns storlek och revisorns lojalitet mot professionen
H9	Det finns inget samband mellan byråns storlek och revisorns acceptans för avvikelser.	Det finns ett negativt samband mellan byråns storlek och revisorns acceptans för avvikelser.
H10	Det finns inget samband mellan byråns storlek och revisorernas upplevda press.	Det finns ett negativt samband mellan byråns storlek och revisorernas upplevda press.

3. Metod

I detta kapitel presenteras valet av metod och hur datainsamlingen genomförts. Studien utgår från en teoretisk referensram som bygger på forskning om revisorns objektivitet med fokus på tre variabler: Lojalitet, press och acceptans för avvikelser. Den empiriska delen består av en kvantitativ undersökning som samlar in data från yrkesverksamma revisorer.

3.1 Tillvägagångssätt

3.1.1 Metodval

I denna studie har den kvantitativa metoden valts som forskningsstrategi. Ett sådant metodval innebär att insamling och bearbetning av numeriska data står i fokus, vilket är lämpligt när syftet är att undersöka mätbara samband mellan olika variabler. Forskningsmetoden bör anpassas efter både syfte och frågeställningar och kvantitativa metoder används ofta när målet är att analysera strukturerade data i större skala (Bryman och Bell, 2017).

Denna metod passar särskilt bra när man vill kunna dra slutsatser som gäller för en större grupp. Kvantitativa undersökningar är lämpliga när man vill få ett brett urval inom en viss population, vilket är en fördel när man studerar attityder eller erfarenheter inom yrkesgrupper som revisorer (Eliasson, 2022, s. 30). Genom att använda standardiserade formulär blir datainsamlingen dessutom enhetlig, vilket gör det lättare att jämföra svaren på ett systematiskt sätt (ibid.).

Studier som syftar till att analysera relationer mellan definerade variabler som längd på kundrelationer och upplevd objektivitet, har tidigare tillämpar kvantitativa angreppssätt med goda resultat (Svanström, 2013). En av fördelarna med kvantitativ design är möjligheten att i förväg utforma kodningsramar, vilket förenklar både bearbetning och tolkning av data (Saunders, Lewis och Thornhill, 2019). Den standardisering som metoden medför minskar dessutom risken för subjektivitet i analysfasen, särskilt när statistiska verktyg används för att identifiera samband eller mönster i materialet (ibid.).

Utifrån studiens syfte att undersöka revisorns objektiviteten i relation till långa kundrelationer inom SME-sektorn bedöms den kvantitativa metoden som både praktiskt och teoretiskt välgrundad. Respondenterna i studien utgörs av godkända och auktoriserade revisorer

registrerade hos Revisorsinspektionen. Enkäten skickades ut via e-post till ett urval om 3075 verksamma revisorer inom SME-sektorn. Av dessa besvarade 192 enkäten fullständigt. Urvalet är avgränsat till revisorer med klientbas inom SME, då dessa relationer anses särskilt påverkade av långvarig kontakt.

3.1.2 Litteraturgenomgång

I uppsatsens inledande fas genomfördes en systematisk litteraturgenomgång i syfte att identifiera relevant forskning kring revisorns objektivitet i samband med långvariga kundrelationer. Litteratursökningen genomfördes främst i databaserna Google Scholar och Business Source Premier, med fokus på vetenskapligt granskade artiklar och akademiska publikationer inom området.

För att avgränsa sökningen och verifiera relevans användes ett antal centrala nyckelbegrepp. Sökordet “auditor independence” genererade cirka 2 800 träffar, “audit tenure” omkring 1 200 träffar, “audit” cirka 120 000 träffar, “auditor’s role” ungefär 4 300 träffar och “audit quality” runt 33 600 träffar “long customer relationship” runt 8300 träffar . Sökresultaten filtrerades genom att begränsa urvalet till peer-reviewed artiklar, engelskspråkiga publikationer samt artiklar publicerade under de senaste tio åren för att försäkra aktuell och relevant forskning.

3.1.3 Utformning av enkäter

För att kunna besvara studiens syfte och testa hypoteserna togs ett webbaserat enkätformulär fram. Det bestod enbart av slutna frågor, där majoriteten byggde på graderade svarsalternativ och fasta valmöjligheter. Öppna frågor uteslöts för att underlätta statistisk bearbetning och främja en högre svarsfrekvens. Öppna frågor kräver mer kognitivt arbete av respondenten, vilket kan leda till ökat bortfall och minskad enhetlighet i svaren (Bryman och Bell, 2017, s. 254). Slutna frågor möjliggör i högre grad strukturerad och jämförbar information (ibid., s. 255).

Formuläret inleds med bakgrundsfrågor om respondentens yrkeserfarenhet och arbetsmiljö, följt av tematiska frågor kopplade till revisorns objektivitet i långvariga kundrelationer. Frågorna baseras på begrepp från tidigare forskning, vilket stärker sambandet mellan empirin och studiens syfte och därmed ökar begreppsvaliditeten (Saunders, Lewis och Thornhill,

2019). Femgradiga skalor används för att mäta inställningar till påståenden om objektivitet, lojalitet, press samt acceptans för avvikelser, vilket ger tillräcklig variation utan att öka komplexiteten i svarsalternativen. Fempunkts skalor ger en god balans mellan mätprecision och användarvänlighet i webbenkäter (Revilla, Saris och Krosnick, 2014).

Hänsyn har tagits till etik och anonymitet i utformningen. Enkäterna är helt anonyma och innehåller inga frågor som kan identifiera respondenten. Detta anses centralt i studier där svaren kan påverkas av social önskvärdhet eller upplevd risk för negativa följder. Anonymitet kan stärka trovärdigheten i respondenternas svar, särskilt vid frågor som rör yrkesetik (Bryman och Bell, 2017, s. 136). Korta, anonyma webbenkäter med tydligt formulerade syften tenderar dessutom att besvaras med högre noggrannhet och lägre bortfall (Revilla, Saris och Krosnick, 2014). Enkäten har strukturerats logiskt och inleds med ett informations avsnitt som klargör studiens syfte och respondentens rättigheter. En sådan introduktion bidrar till ökat förtroende och minskad risk för missförstånd, vilket kan förbättra datakvaliteten i självadministrerade undersökningar (Menold och Bogner, 2016).

Frågorna i enkäten är utformade med grund i tidigare studier. Variablerna Långa kundrelationer, lojalitet, press och acceptans för avvikelse operationaliseras genom påståenden som respondenten svarar på en femgradig Likertskala.

3.1.4 Population och urval

Populationen definieras som samtliga enheter från vilka ett urval görs, medan urvalet är den specifika del av populationen som faktiskt väljs ut för deltagande i studien (Bryman och Bell, 2017, s. 191). Populationen i denna studie omfattar auktoriserade och godkända revisorer som frivilligt har registrerat sina kontaktuppgifter hos Revisorns Inspektionen för forskningsändamål. Efter kontakt med Revisorsinspektionen via e-post erhölls ett lösenordsskyddat Excel-dokument (lösenordet till filen kommer endast att lämnas till examinator) innehållande kontaktuppgifter till totalt 3075 registrerade revisorer.

Valet att använda just denna avgränsade population är lämpligt eftersom dessa individer aktivt har uttryckt ett intresse av att delta i studier, vilket förväntas bidra till hög svarsfrekvens och mer kvalitativ datainsamling. Detta totalurval innebar att samtliga 3075 registrerade revisorer inkluderades, vilket är en effektiv strategi då populationen är av begränsad storlek och därmed hanterbar (Bryman och Bell, 2017, s. 180). Detta bidrar

dessutom till att öka möjligheten att generalisera resultaten till just denna grupp av registrerade revisorer.

För att få så många svar som möjligt skickades en digital enkät via e-post till alla personer i populationen. I utskicket fanns en tydlig beskrivning av studiens syfte, information om att deltagandet var frivilligt och en försäkran om anonymitet. En vecka senare skickades en påminnelse till dem som ännu inte svarat.

När resultaten tolkas är det viktigt att ha i åtanke att urvalet kan vara något skevt, eftersom det inte omfattar revisorer som valt att inte registrera sig hos Revisorsinspektionen (Bryman och Bell, 2017, s. 194). För att stärka studiens tillförlitlighet har vi även tagit hänsyn till eventuella bortfall, vilket innebär att resultaten bör tolkas med viss försiktighet när det gäller att dra slutsatser om hela revisionsbranschen (Denscombe, 2018, s. 73–74).

3.1.5 Bortfall

Bortfall avser de enheter från det ursprungliga urvalet som inte deltar i studien (Bryman och Bell, 2017, s. 211). Det kan uppstå som externt bortfall, när individer inte svarar alls, eller som internt bortfall, när enkätsvar är ofullständiga.

I denna studie skickades enkäten till 3075 auktoriserade revisorer i Sverige genom Revisorsinspektionen som godkände ett krypterat dokument till auktoriserade revisorers mail. Totalt inkom 192 fullständiga svar, vilket motsvarar en svarsfrekvens på cirka 6 %. Därutöver mottogs 487 automatiska svar som indikerade att mottagaren inte kunde delta, till exempel på grund av semester eller sjukskrivning. Dessa individer utgör fortfarande en del av det externa bortfallet, men deras frånvaro kan ha berott på tidsrelaterade hinder snarare än bristande intresse.

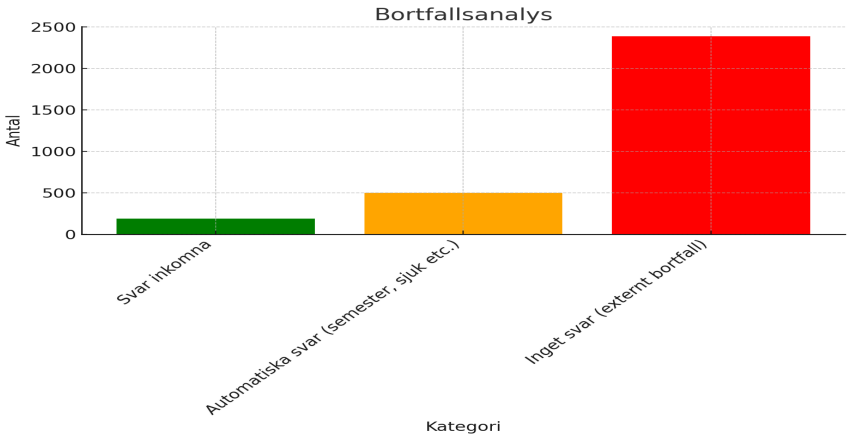
De revisorer som deltog i pilotstudien exkluderades från den slutliga datainsamlingen och ingick därför inte i det faktiska urvalet. Detta gjordes för att undvika att deras tidigare exponering för enkätfrågorna skulle påverka svarens reliabilitet. Pilotdeltagarna utgör därmed ytterligare bortfall, även om deras exkludering är avsiktlig och metodologiskt motiverad.

Endast fullständigt ifyllda enkäter inkluderades i analysen, vilket innebär att visst internt bortfall också förekom. Det har inte genomförts någon statistisk jämförelse mellan

respondenter och icke-respondenter, varför bortfall beskrivningen inte kan betraktas som en fullständig bortfallsanalys.

Det höga externa bortfallet medför en risk för att urvalet inte fullt ut representerar populationen. Exempelvis kan revisorer med särskilt positiva eller negativa uppfattningar i frågan ha varit mer benägna att delta. Resultatens generaliserbarhet bör därför tolkas med viss försiktighet (ibid.).

Det finns flera möjliga förklaringar till varför en stor andel av de tillfrågade revisorerna inte besvarade enkäten. Utskicket genomfördes under en period då många revisorer har hög arbetsbelastning på grund av intensiva revisionstider, vilket kan ha begränsat möjligheten att avsätta tid för att besvara externa förfrågningar. Därtill visar de automatiska frånvaromeddelandena att en betydande del av mottagarna befann sig på semester eller var tillfälligt frånvarande, vilket ytterligare kan förklara det låga deltagandet. Dessa omständigheter kan således ha bidragit till det externa bortfallet utan att nödvändigtvis spegla ett bristande intresse för studiens innehåll.



Figur 3.1 Bortfallsanalys

Källa: Egen bearbetning i Excel.

3.1.6 Datainsamling

Studien bygger på kvantitativ data insamlad genom ett strukturerat enkätformulär, distribuerat digitalt till yrkesverksamma revisorer i Sverige. Utskicket genomfördes med hjälp av Revisionsinspektionens forskningsregister, som omfattar auktoriserade revisorer med

frivilligt samtycke till deltagande i akademiska studier. E-post utskicket inkluderade ett informationsbrev som beskrev studiens syfte, frivilligheten i deltagandet samt principerna för anonymitet och dataskydd. För att öka svarsfrekvensen skickades en påminnelse efter en vecka.

Formuläret bestod av slutna frågor med varierande svarsalternativ, där femgradiga Likertskalor användes för att mäta attityder och uppfattningar, vilket möjliggjorde statistisk analys av samband mellan relationens längd och revisorns attityder. Frågekonstruktioner baserades på tidigare forskning och granskades genom ett pilottest inom branschen, vilket ledde till språkliga justeringar i två frågor. Totalt inkom 192 fullständiga svar som utgjorde grund för analysen.

Med beaktande av det externa bortfallet genomfördes även en bortfallsanalys (se avsnitt 3.1.5). Datainsamlingen bedöms därmed ha resulterat i ett tillförlitligt empiriskt underlag för att besvara studiens forskningsfråga.Valet av metod och insamlingsstrategi bedöms vara väl anpassade till studiens syfte och bidrar till att säkerställa relevans och tillförlitlighet i de resultat som presenteras i det följande.

3.1.7 Sekundär data

Sekundärdata har använts för att skapa förankring och stödja operationaliseringen av de variabler som ingår i studien. Sekundärdata utgör ett värdefullt komplement i kvantitativa undersökningar, eftersom det möjliggör en mer nyanserad tolkning av resultaten och stärker studiens validitet (Bryman och Bell, 2017, s. 323).

Det vetenskapliga materialet har inhämtats från SöderScholar, Google Scholar och Business Source Premier, med fokus på peer-reviewed artiklar av relevans för studiens syfte. Litteraturen omfattar forskning om revisorns objektivitet, lojalitet, press och acceptans för avvikelser i förhållande till långa kundrelationer inom SME. Även branschspecifik information från Bolagsverket, FAR och Revisorsinspektionen har använts för att beskriva revisions verksamhetens institutionella kontext och därmed skapa förutsättningar för en mer fördjupad analys av det insamlade enkätmaterialet.

3.1.8 Operationalisering av variabler

För att möjliggöra en kvantitativ analys har studiens teoretiska begrepp översatts till mätbara variabler genom konstruktionen av en enkätundersökning. Sekundärdata utgör ett värdefullt komplement i kvantitativa undersökningar, eftersom det möjliggör en mer nyanserad tolkning av resultaten och stärker studiens validitet (Bryman och Bell, 2017, s. 323).

I studien inkluderas även en kontingentiell variabel för att analysera om sambandet mellan relationens längd och revisorns upplevda objektivitet påverkas av organisatoriska förutsättningar. Den kontingentiella variabeln utgörs av revisionsbyråns storlek, vilken antas kunna påverka hur långvariga kundrelationer inverkar på revisorns objektivitet. Byråns storlek kan innebära skillnader i interna strukturer, ansvarsfördelning och grad av organisatoriskt stöd, vilket kan påverka revisorns handlingsutrymme i revisionsarbetet. Byråns storlek har därför operationaliserats som en dikotom variabel, där mindre och medelstora revisionsbyråer kodats som 0 och större revisionsbyråer som 1 och används för att undersöka om effekten av relationens längd på de beroende variablerna varierar mellan olika typer av revisionsbyråer.

De beroende variablerna utgörs av fem centrala dimensioner av revisorns professionella utövning: objektivitet, lojalitet mot klienten, lojalitet mot professionen, acceptans för avvikelser samt upplevd press att vara mer flexibel i sin granskning. Samtliga variabler har mätts genom påståenden där respondenterna angav sin grad av inställning på en femgradig Likertskala, där högre värden representerar starkare inställning.

3.2 Metodkritik

Metodkritik är viktig för att identifiera och synliggöra eventuella svagheter och begränsningar i studiens metodologiska upplägg och genomförande. Genom att kritiskt granska exempelvis val av metod, urval, datainsamling och analys kan man bättre förstå hur dessa faktorer kan ha påverkat resultaten. Detta är centralt för att kunna göra en balanserad och rättvis tolkning av studiens slutsatser samt för att bedöma dess trovärdighet och generaliserbarhet (Bryman och Bell, 2017, s. 396).

En begränsning i denna studie är valet av totalurval som baseras på revisorer som aktivt har valt att registrera sig hos Revisorsinspektionen. Detta innebär att alla potentiella respondenter

inte har haft samma möjlighet att delta i studien, vilket kan minska resultatens generaliserbarhet (Körner och Wahlgren, 2015, s. 22). Resultaten från studien kan därför inte med säkerhet generaliseras till samtliga revisorer i Sverige, utan bör ses i ljuset av att populationen endast består av de revisorer som aktivt valt att registrera sig.

Det relativt höga bortfallet, med endast 192 av totalt 3075 respondenter som besvarade enkäten, är ytterligare en svaghet, vilket motsvarar en nettofrekvens på cirka 6%. Dessutom mottogs cirka 487 automatiska svar från revisorer på semester, sjukskrivning eller liknande. Detta antyder att tidpunkten för utskicket kan ha haft en negativ påverkan på svarsfrekvensen. Ett stort bortfall kan innebära en risk för systematiska skevheter och för att hantera detta har en bortfallsanalys genomförts för att undersöka eventuella skillnader mellan respondenter och icke-respondenter (Bryman och Bell, 2017, s. 211-213). Trots detta kvarstår viss osäkerhet kring resultatens representativitet och tillförlitlighet.

Användningen av en kvantitativ enkät innebär en begränsning eftersom den inte fullt ut möjliggör en djupare förståelse av respondenternas individuella tolkningar av frågorna och begreppen. Tolkningen av variabler kan skilja sig mellan respondenter, vilket kan göra svaren svåra att jämföra direkt (Körner och Wahlgren, 2015, s. 15). Vi har däremot valt en kvantitativ metod eftersom den möjliggör insamling av ett större urval svar och ger bättre förutsättningar att identifiera generella mönster.

Slutligen innebär det interna bortfallet, där endast fullständigt ifyllda enkäter inkluderats, att potentiellt viktig information kan ha förlorats, vilket ytterligare kan påverka studiens validitet och reliabilitet negativt (Denscombe, 2018, s. 74).

3.3 Pilotstudie

För att säkerställa enkätens tydlighet, relevans och begriplighet genomfördes en pilotstudie (Bryman och Bell, 2017). Enkäten testades på tio personer inom revisionsbranschen, vilket anses vara ett tillräckligt antal för att identifiera centrala brister i utformningen (Denscombe, 2018). Respondenterna gav skriftlig återkoppling, vilket resulterade i att två frågor förtydligades: en om press från kunder och en om långvariga kundrelationers påverkan på revisorns objektivitet. Efter justeringarna granskades enkäten på nytt och samtliga respondenter bekräftade dess förbättrade tydlighet och relevans inför den slutliga datainsamlingen.

3.4 Reliabilitet

Reliabilitet avser mätinstrumentets förmåga att generera stabila och konsekventa resultat vid upprepade mätningar under liknande förhållanden (Bryman och Bell, 2017, s. 50). För att stärka studiens reliabilitet har enkäten konstruerades med standardiserade och slutna frågor, vilket minimerar utrymmet för tolkning och därigenom ökar intern konsistens (Revilla, Saris och Krosnick, 2014). Frågorna är direkt härledda från etablerade begrepp inom revisionsforskningen, vilket säkerställer begreppslig samstämmighet. En pilotstudie genomfördes före den huvudsakliga datainsamlingen i syfte att identifiera och korrigera eventuella brister i formulering och struktur. Pilot granskningen resulterade i språkliga justeringar som förtydligade två av frågorna, vilket bidrog till ökad instrumentell klarhet och därmed förbättrad reliabilitet (Bryman och Bell, 2017, s. 266). Samtliga inkluderade svar var fullständigt ifyllda, vilket reducerar risken för interna bortfall och därigenom förbättrar datats stabilitet (Denscombe, 2018, s. 74).

3.5 Validitet

Validitet avser i vilken utsträckning en undersökning mäter det som är avsett att undersökas (Bryman och Bell, 2017, s. 161). I denna studie stärks begreppsvaliditeten genom att de centrala variablerna, lojalitet, acceptans för avvikelse och press är baserade på etablerade begrepp i tidigare vetenskaplig forskning. Frågorna i enkäten har utformats med förankring i litteraturen för att säkerställa att varje variabel representeras på ett sätt som speglar dess innebörd i forskningsfältet (Bamber och Iyer, 2007; Mustikarini och Adhariani, 2021).

Detta bidrar till en hög grad av överensstämmelse mellan det teoretiska ramverket och den empiriska datainsamlingen, vilket är avgörande för att studiens resultat ska vara meningsfulla i relation till forskningsfrågan. Extern validitet handlar om i vilken grad resultaten kan generaliseras till andra sammanhang eller populationer (Denscombe, 2018, s. 73). I denna studie begränsas urvalet till revisorer som är registrerade hos Revisorns Inspektionen, vilket innebär att de som valt att inte registrera sig utesluts från undersökningen. Även om detta urval förväntas ha hög svars vilja och relevans för studiens syfte, medför det samtidigt en begränsning av resultatens generaliserbarhet till hela yrkeskåren. För att hantera denna begränsning har en bortfallsanalys genomförts, vilket visar att det inte fanns några tydliga systematiska skillnader mellan respondenter och icke-respondenter. Detta stärker studiens

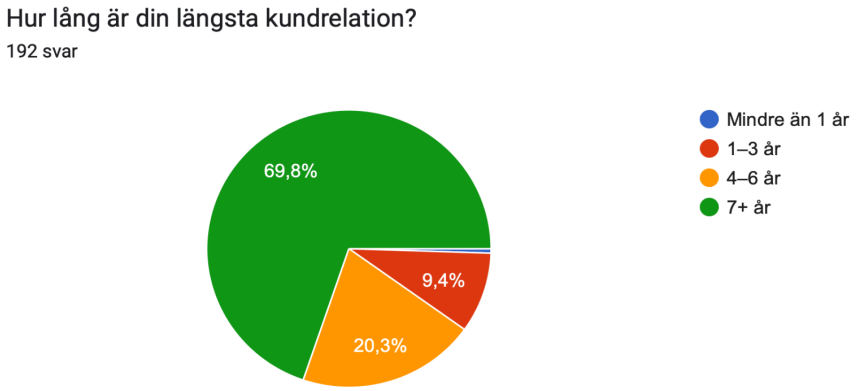
representativitet inom det aktuella urvalet och därmed även dess externa validitet inom den population som studien fokuserar på.

4. Resultat

Syftet med detta kapitel är att redogöra för de huvudsakliga resultaten från enkätundersökningen och därmed besvara studiens frågeställning: Påverkas revisorns objektivitet av kundrelationens längd och i så fall hur? I enlighet med uppsatsens kvantitativa design struktureras kapitlet kring de teman som operationaliseras i enkäten: revisorns upplevda objektivitet, lojalitet, upplevd press, tillit till regler och riktlinjer samt revisorns agerande i pressade situationer. Presentationen följer den tematiska struktur som tidigare introducerats i den teoretiska referensramen och varje sektion inleds med en beskrivning av mätbar variabel, följt av en kvantitativ redogörelse och kvalitativ tolkning.

4.1 Översikt av urvalet

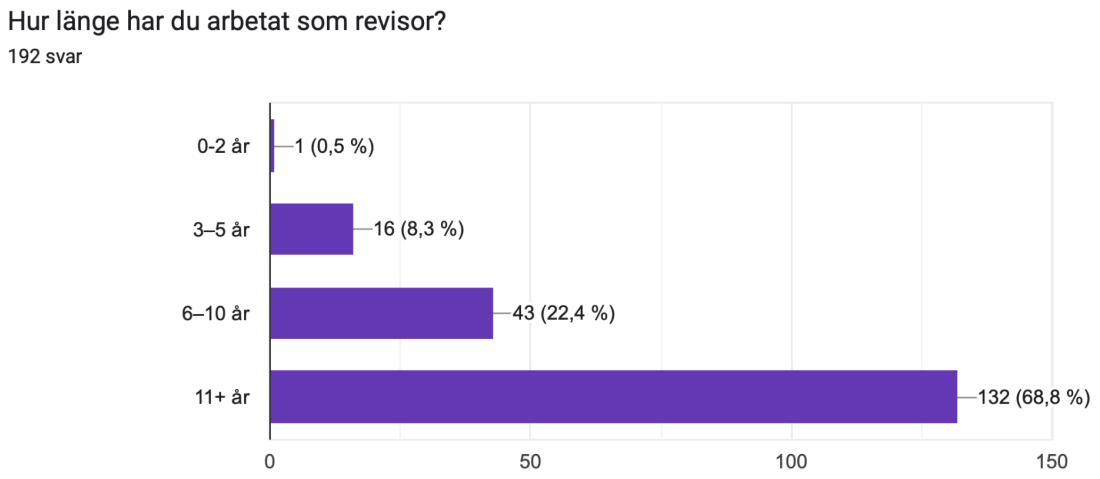
Vad gäller längden på den längsta kundrelationen svarade 69,8 procent av respondenterna att de haft kundrelationer som sträckt sig över sju år. Endast 0,5 procent hade en relation kortare än ett år. Urvalet kan därför betraktas som särskilt lämpat för att undersöka hur kundrelationens längd påverkar revisorns yrkesutövning.



Figur 4.1 Kundrelationens varaktighet

Källa: Google Forms

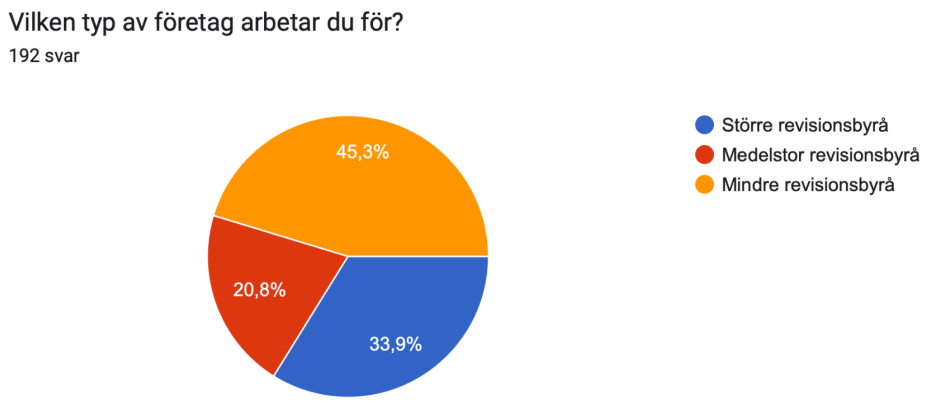
Enkäten besvarades av totalt 192 respondenter. Majoriteten, 68,8 procent, hade över 11 års erfarenhet som revisor. Endast 0,5 procent hade mindre än två års erfarenhet, vilket tyder på ett urval bestående av erfarna yrkespersoner.



Figur 4.2 Erfarenhet som revisor

Källa: Google Forms

Vidare framgick att 45,3 procent av respondenterna arbetar vid mindre revisionsbyråer, 33,9 procent vid större byråer och 20,8 procent vid medelstora byråer. Fördelningen speglar en bredd i verksamhetstyp, men med ett tydligt fokus på mindre aktörer, vilket är i linje med studiens syfte.



Figur 4.3 Företagstyp

Källa: Google Forms

4.2 Objektivitet i långa kundrelationer

Frågan "Jag anser att långa kundrelationer gör det svårare att vara objektiv" visade att 38,5 procent av respondenterna valde lägsta nivån (1), medan ytterligare 32,3 procent valde "2". Endast 1% valde den högsta nivån (5) och ansåg att långa kundrelationer gör det svårare att vara objektiv.

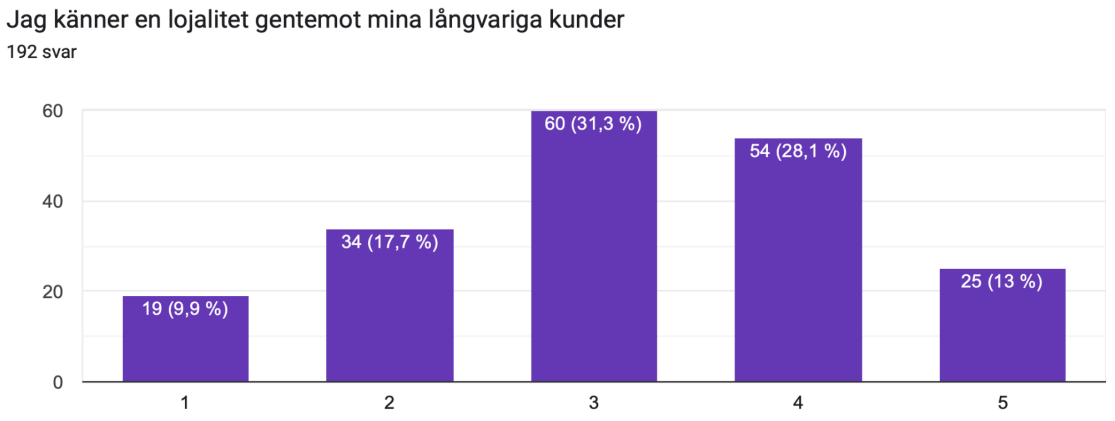
Figur 4.4 Förmåga att säga nej

Källa: Google Forms

Det innebär att över 70 procent av revisorerna aktivt avfärdar att objektiviteten hotas av relationens längd. Detta resultat bör dock inte tolkas entydigt. Objektivitet är inte enbart en intern upplevelse, utan också en extern förväntan. Det är därför möjligt att social önskvärdhet påverkat svaren, särskilt med tanke på att objektivitet är en normativ princip inom revisionsetik.

4.3 Lojalitet - en emotionell gråzon

Frågan om lojalitet ("Jag känner en lojalitet gentemot mina långvariga kunder") visade en mer spridd svarsfördelning. 31,3 procent valde mittpunkten (3), medan 41,1 procent valde nivå 4 eller 5. Endast 9,9 procent markerade att de inte alls känner någon lojalitet.



Figur 4.5 Lojalitet

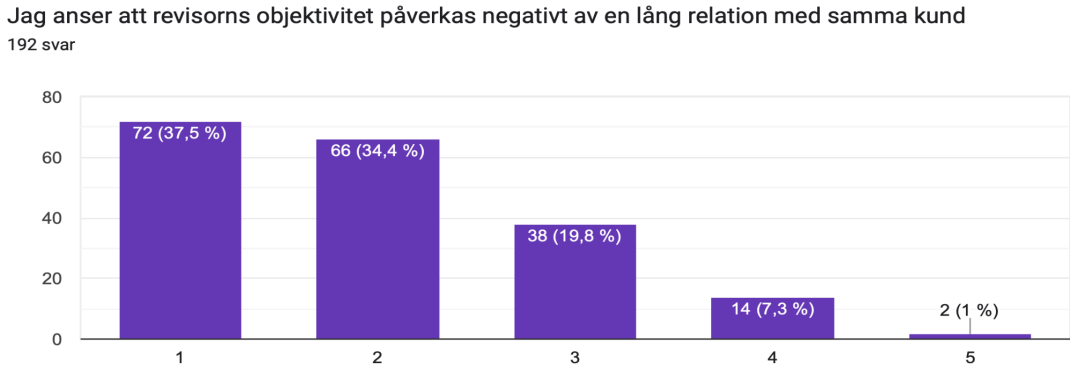
Källa: Google Forms

Resultatet visar att lojalitet inte är ovanligt, trots att det inom revision kan uppfattas som problematiskt. Lojalitet är inte nödvändigtvis liktydigt med att objektiviteten brister, men skapar emotionella band som potentiellt kan påverka granskningen, särskilt vid återkommande och informella kontakter.

4.4 Objektivitetens gränser

På frågan om revisorns objektivitet påverkas negativt av en lång relation valde 37,5 procent det lägsta värdet (1) och 34,4 procent "2". Det innebär att över 70 procent inte ser någon negativ påverkan. Dock valde 19,8 procent mellannivån och 8,3 procent någon grad av

samtycke.



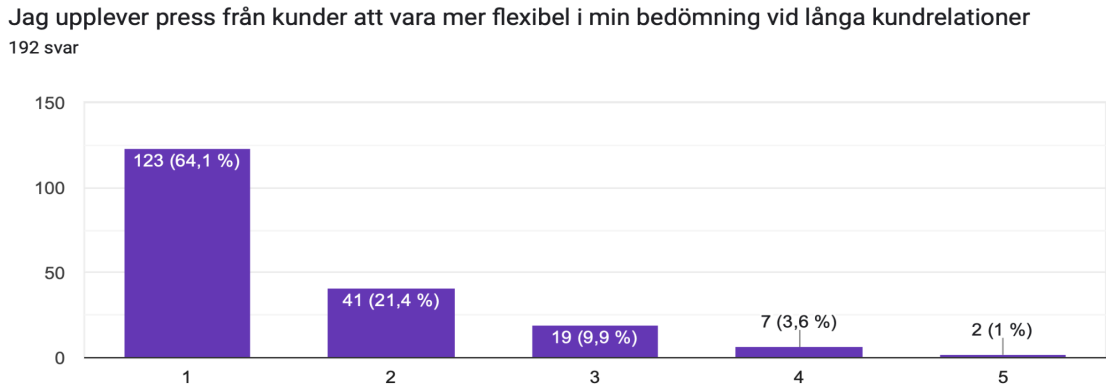
Figur 4.6 Negativ påverkan av långa kundrelationer

Källa: Google Forms

Det är värt att notera att nästan var tionde revisor signalerar att objektiviteten faktiskt kan vara påverkad. Även om det är en minoritet, innebär det en latent risk för att granskningen påverkas i känsliga lägen, särskilt när formella regelverk inte räcker till för att hantera subtila beroenden.

4.5 Press från klienter

När frågan ställdes om press att vara mer flexibel i sin granskning, svarade hela 64,1 procent att de inte alls kände sådan press (värde 1) och ytterligare 21,4 procent valde nivå 2. Endast 4,7 procent uppgav nivå 4 eller 5.



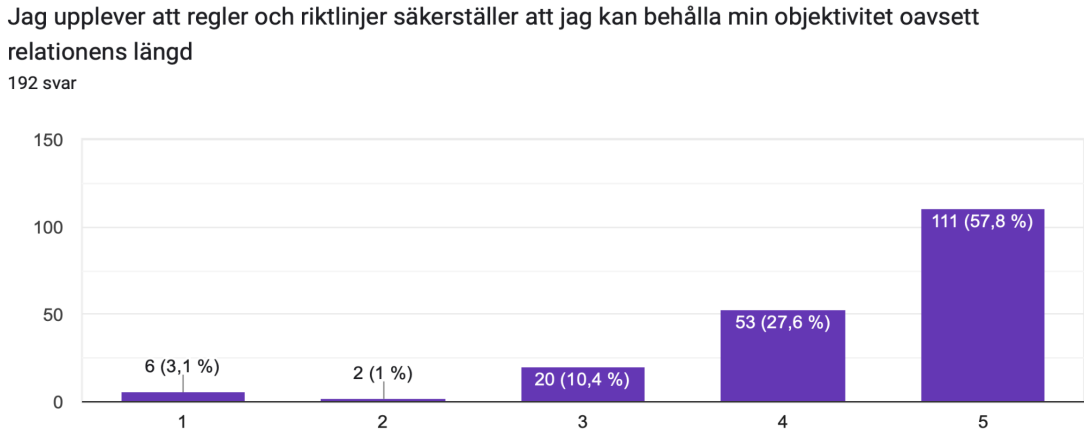
Figur 4.7 Press och flexibilitet vid långa kundrelationer

Källa: Google Forms

Detta är det tydligaste resultatet i undersökningen: klimatpåverkan upplevs som mycket låg. Samtidigt är det rimligt att anta att sådan press ofta är informell och därmed svår att identifiera eller erkänna, även för revisorn själv.

4.6 Tillit till regler och riktlinjer

Frågan "Regler och riktlinjer säkerställer att jag kan behålla min objektivitet" visade stark tilltro till regelverken: 57,8 procent valde det högsta värdet (5) och 27,6 procent valde "4". Endast 4,2 procent uttryckte låg tilltro (1 eller 2).



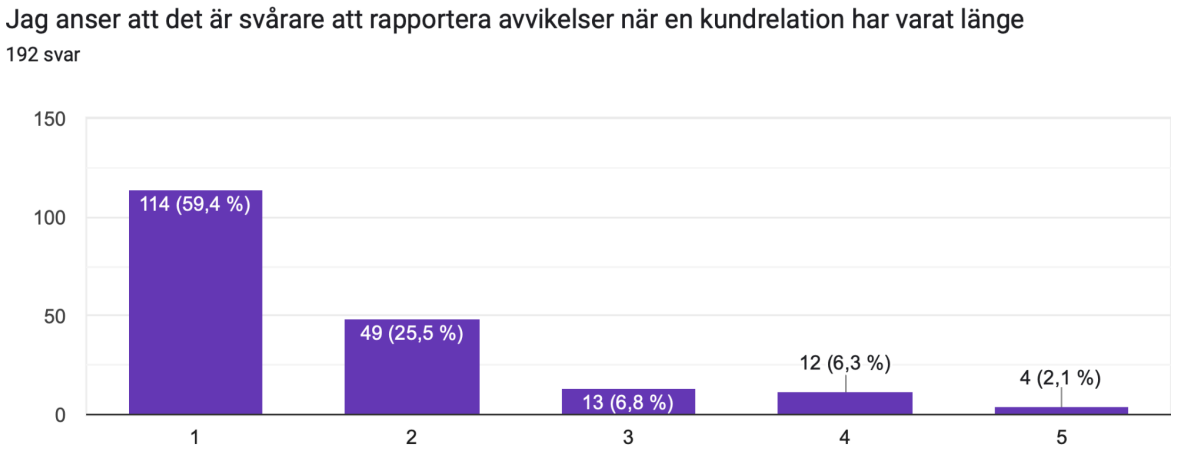
Figur 4.8 Regler, riktlinjer och dess påverkan

Källa: Google Forms

Detta indikerar en förväntan på att formella strukturer ska kunna hantera de komplexiteter som långvariga relationer medför. Frågan är dock om dessa regelverk är tillräckliga i situationer där psykologisk lojalitet inte uttrycks i form, men påverkar bedömningens innehåll.

4.7 Rapportering och tystnad

Frågan om det är svårare att rapportera avvikelser i en lång kundrelation besvarades av 59,4 procent med det lägsta värdet. Ytterligare 25,5 procent valde “2”, medan 14,4 procent indikerade att det finns en faktisk tröskel.



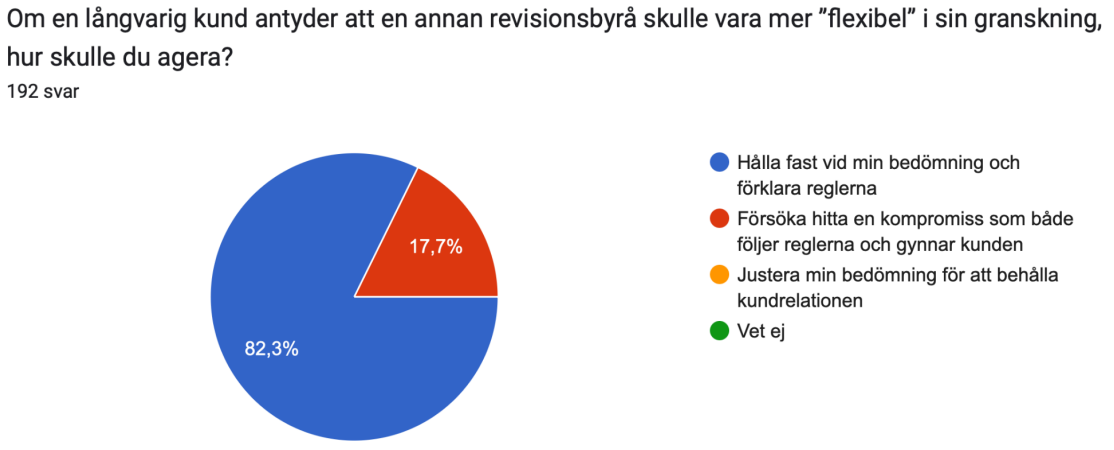
Figur 4.9 Svårigheter vid rapportering i långa kundrelationer

Källa: Google Forms

Detta pekar mot att majoriteten inte ser problemet men en inte obetydlig minoritet upplever att långa relationer kan skapa osäkerhet i vad som annars är ett tydligt ansvar. Det är en viktig indikation på att emotionella band kan påverka handling snarare än attityd.

4.8 Etiska dilemman i praktiken

Två scenarier testade revisorns etiska gränser. I det första, där kunden antyder att en annan byrå skulle vara mer “flexibel”, svarade 82,3 procent att de skulle hålla fast vid sin bedömning. I det andra, där en klient ber revisorn att bortse från en mindre avvikelse, svarade 17,7 procent att det är mycket osannolikt att de skulle göra detta.



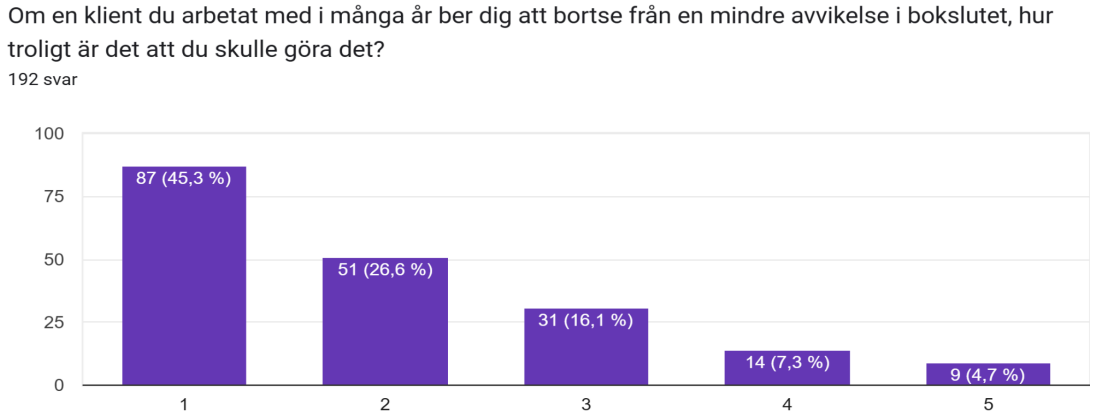
Figur 4.10 Flexibilitet vid granskning

Källa: Google Forms

Det höga antalet etiskt korrekta svar bekräftar den yrkesmässiga integriteten hos revisorerna. Samtidigt måste man vara medveten om att hypotetiska scenarier ofta besvaras i idealiserade termer medan verkliga situationer kan vara mer komplexa.

4.9 Revisorns benägenhet att bortse från mindre avvikelser

Diagrammet visar respondenternas svar på frågan om hur troligt det är att de skulle bortse från en mindre avvikelse i bokslutet om detta efterfrågades av en klient de arbetat med under lång tid. Resultatet indikerar en tydlig restriktiv hållning. En majoritet av respondenterna anger låg benägenhet att bortse från en avvikelse, där 45,3 procent har valt svarsalternativ 1 och ytterligare 26,6 procent svarsalternativ 2. Sammantaget innebär detta att över 70 procent av respondenterna uppger att de i liten utsträckning eller inte alls skulle acceptera en sådan begäran.

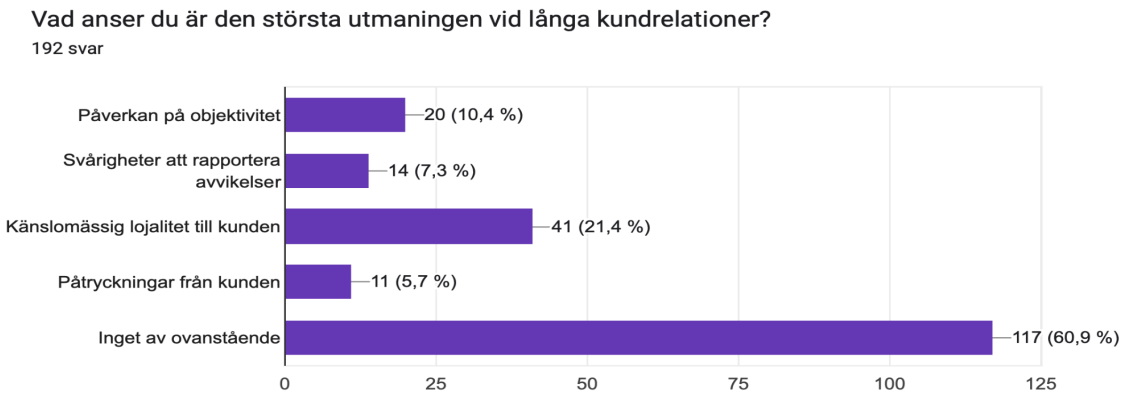


Figur 4.11 Avvikelser vid granskning

Samtidigt visar resultaten att en mindre andel respondenter uppvisar en mer neutral eller positiv inställning. Totalt 16,1 procent har valt mittenalternativet, medan 12,0 procent (svarsalternativ 4 och 5) anger en högre sannolikhet att bortse från en mindre avvikelse. Detta tyder på att även om huvudbilden präglas av professionell försiktighet, finns det en viss variation i hur långvariga klientrelationer kan påverka revisorns bedömningar.

4.10 Identifierade utmaningar

Avslutningsvis ombads respondenterna ange vilken som är den största utmaningen vid långa kundrelationer. De vanligaste angivna alternativen var “påverkan på objektivitet” och “känslomässig lojalitet”. En större grupp valde alternativet “inget av ovanstående” vilket indikerar att respondenterna inte känner igen sig i dem alternativ som erbjuds.



Figur 4.12 Största utmaningen

Källa: Google Forms

Att just dessa två faktorer återkommer stärker bilden av att emotionella band och subtil påverkan är centrala teman, inte nödvändigtvis erkända som problem, men som ständigt närvarande i det praktiska yrkeslivet.

4.11 Korstabell av relevanta variabler

Korstabellen nedan visar hur revisorer från olika byråstorlekar och med varierande längd på kundrelationer har besvarat studiens centrala enkätfrågor. Tabellen illustrerar dels hur lojalitet, upplevd press, objektivitet bedömningar och acceptans för avvikelser fördelar sig mellan grupperna, dels att mönstren är relativt konsekventa oavsett byråstorlek. Svaren indikerar att revisorer med längre kundrelationer i högre grad rapporterar lojalitet gentemot klienten och att det kan vara svårare att rapportera avvikelser, samtidigt som de flesta respondenter uppger att de formellt upprätthåller sin objektivitet. Tabellen ger därmed en översiktlig bild av de relationella tendenser som analyseras vidare i studiens kvantitativa hypotesprövning.

Tabell 4.1: Korstabell över relevanta variabler

Vilken typ av företag arbetar du för?	Medelstor revisionsbyrå			Mindre revisionsbyrå			Större revisionsbyrå			
Hur lång är din längsta kundrelation?	1–3 år	4–6 år	7+ år	1–3 år	4–6 år	7+ år	Mindre än 1 år	1–3 år	4–6 år	7+ år
Jag känner en lojalitet gentemot mina långvariga kunder										
1		2	3	1		6		1	3	3
2	1	1	8	1	4	9			3	7
3			8	2	3	19	1	4	8	15
4	3	3	7	1	6	20			3	11
5			4	3	1	10		1	2	4
Hur länge har du arbetat som revisor?										
0-2 år				1						
11+ år	2	1	27	1	4	63		1	2	31
3–5 år	1	2		3	2		1	2	5	
6–10 år	1	3	3	3	8	1		3	12	9
Jag anser att långa kundrelationer gör det svårare att vara objektiv										
1		2	15	2	1	35	1	1	5	12
2	2	3	6	3	5	13		3	7	20
3	1	1	5		7	10			6	7
4	1		4	2	1	6		1	1	1
5							1			
Jag anser att revisorns objektivitet påverkas negativt av en lång relation med samma kund										
1		1	14	2	3	36		1	3	12
2	2	2	8	1	5	18	1	3	10	16
3		2	7	3	3	8		1	5	9
4	2	1	1	1	3	2			1	3
5				1				1		
Jag upplever press från kunder att vara mer flexibel i min bedömning vid långa kundrelationer										
1	1	4	18	2	7	48	1	4	7	31
2	1	1	3	4	4	12		1	7	8
3	1	1	6		3	3			4	1
4			1	2					1	
5	1							1		
Jag upplever att regler och riktlinjer säkerställer att jag kan behålla min objektivitet oavsett relationens längd										
1						2				4
2				1						1
3	1	1	6		2	3		2	1	4
4	3	3	7	4	3	9		2	12	9
5		2	17	2	9	50	1	2	6	22
Jag anser att det är svårare att rapportera avvikelser när en kundrelation har varat länge										
1	1	4	17	1	8	42	1	3	11	26
2	1	1	8	4	3	14		3	5	10
3		1	3		1	5			1	2
4	2		1	2	2	2			2	
5			1	1		1				1
Om en långvarig kund antyder att en annan revisionsbyrå skulle vara mer "flexibel" i sin granskning, hur skulle du agera?										
Försöka hitta en kompromiss som både följer reglerna och gynnar kunden		2	11	2	2	5		1	5	5
Hålla fast vid min bedömning och förklara reglerna	4	4	19	6	12	58	1	5	14	35
Om en klient du arbetat med i många år ber dig att bortse från en mindre avvikelse i bokslutet, hur troligt är det att du skulle gö										
1		4	11	5	7	28		5	10	17
2	1	2	10		4	18		1	6	9
3	1		5	1	2	11			1	10
4	1		2			5			1	3
5	1		2	2		1	1		1	1
Vad anser du är den största utmaningen vid långa kundrelationer?										
Inget av ovanstående		4	18	2	7	43	1	3	9	29
Känslomässig lojalitet till kunden	2	2	7	1	3	13			1	5
Känslomässig lojalitet till kunden, Inget av ovanstående			1							
Känslomässig lojalitet till kunden, Påtryckningar från kunden				1	1					
Påtryckningar från kunden				1				2	4	
Påverkan på objektivitet	1		2	1	1	4				4
Påverkan på objektivitet, Känslomässig lojalitet till kunden				1				1	1	
Påverkan på objektivitet, Påtryckningar från kunden						1				
Påverkan på objektivitet, Svårigheter att rapportera avvikelser				1	1				1	
Svårigheter att rapportera avvikelser	1		2			2			2	2
Svårigheter att rapportera avvikelser, Känslomässig lojalitet till kunden						1				

Källa: Egen bearbetning i excel

4.12 T-test

Analysen inleddes med att jämföra revisorer från större och mindre byråer genom ett oberoende t-test för att undersöka om byrå storleken kunde förklara skillnader i hur revisorer upplever effekterna av långa kundrelationer. Resultaten visade inga statistiskt signifikanta skillnader mellan grupperna. Revisorer från både stora och små byråer hade i stort sett samma uppfattningar om objektivitet, kundpress, lojalitet mot klient samt rapportering vilja, vilket innebär att byråns storlek inte framstod som en faktor som påverkar dessa bedömningar. Endast en enskild fråga rörde sig under signifikansnivån, men eftersom den frågan "jag upplever att regler och riktlinjer säkerställer att jag kan behålla min objektivitet oavsett relationens längd" är den motsägelsefull och används ej i vidare analys.

Tabell 4.2: Resultat av Independent Samples T-Test för studiens variabler

Results ▾

Independent Samples T-Test

Independent Samples T-Test

	t	df	p
Jag anser att långa kundrelationer gör det svårare att vara objektiv	−0.447	190	0.655[a]
Jag känner en lojalitet gentemot mina långvariga kunder	0.895	190	0.372
Jag anser att revisorns objektivitet påverkas negativt av en lång relation med samma kund	−1.560	190	0.121
Jag upplever att regler och riktlinjer säkerställer att jag kan behålla min objektivitet oavsett relationens längd	2.380	189	0.018[a]
Jag anser att det är svårare att rapportera avvikelser när en kundrelation har varat länge	1.179	189	0.240
Om en långvarig kund antyder att en annan revisionsbyrå skulle vara mer "flexibel" i sin granskning, hur skulle du agera?	0.093	189	0.926
Jag upplever press från kunder att vara mer flexibel i min bedömning vid långa kundrelationer	0.190	187	0.849
Om en klient du arbetat med i många år ber dig att bortse från en mindre avvikelse i bokslutet, hur troligt är det att du skulle göra det?	0.707	188	0.481

Note. Student's t-test.
[a] Brown-Forsythe test is significant (p < .05), suggesting a violation of the equal variance assumption

Independent Samples T-Test ▾

Independent Samples T-Test

	t	df	p
Jag anser att långa kundrelationer gör det svårare att vara objektiv	2.585	190	0.010
Jag känner en lojalitet gentemot mina långvariga kunder	0.587	190	0.558
Jag upplever press från kunder att vara mer flexibel i min bedömning vid långa kundrelationer	3.569	187	< .001[a]
Jag anser att revisorns objektivitet påverkas negativt av en lång relation med samma kund	3.282	190	0.001
Jag upplever att regler och riktlinjer säkerställer att jag kan behålla min objektivitet oavsett relationens längd	−1.721	189	0.087
Jag anser att det är svårare att rapportera avvikelser när en kundrelation har varat länge	2.926	189	0.004
Om en klient du arbetat med i många år ber dig att bortse från en mindre avvikelse i bokslutet, hur troligt är det att du skulle göra det?	1.379	188	0.170[a]
Om en långvarig kund antyder att en annan revisionsbyrå skulle vara mer "flexibel" i sin granskning, hur skulle du agera?	−0.180	189	0.857

Note. Student's t-test.
[a] Brown-Forsythe test is significant (p < .05), suggesting a violation of the equal variance assumption

Källa: Egen bearbetning i JASP

När revisorer med kortare och längre kundrelationer jämfördes visade däremot t-testet flera tydliga skillnader. Revisorer som haft en längre kundrelation uttrycker i högre grad att det blir svårare att vara objektiv när relationen har varat länge och denna skillnad var statistiskt säkerställd. De instämde också oftare i att revisorns objektivitet faktiskt påverkas negativt av

en lång relation med samma kund. Vidare rapporterade de en tydligare upplevelse av kund press att vara mer flexibel i sin granskning och de ansåg i högre utsträckning att det blir svårare att rapportera avvikelser när relationerna är långvariga. Dessa resultat uppvisade samtliga p-värden under 0,05, vilket betyder att skillnaderna mellan grupperna inte är slumpmässiga utan att längden på kundrelationer har en verklig och mätbar inverkan på revisorernas upplevelser.

Eftersom t-testet endast visar att två grupper skiljer sig åt men inte hur starkt eller på vilket sätt sambandet ser ut, valdes linjära regressioner som nästa steg i analysen. Regressionerna gav möjlighet att undersöka om sambanden mellan kundrelationens längd och revisorernas upplevelser följer ett linjärt mönster samt om de kvarstår när andra faktorer, som byrå storlek, kontrolleras för. Endast de variabler där t-testet visade statistiskt signifikanta skillnader togs vidare till regressionsanalysen, eftersom detta säkerställer att modellerna bygger på relationer som hade stöd i den tidigare statistiska prövningen.

4.13 Enkla regressioner

Denna regressionsanalys visar ett svagt men statistiskt signifikant negativt samband mellan längden på den längsta kundrelationen och uppfattningen att det är svårare att rapportera avvikelser när en kundrelation har varit lång. Koefficienten är negativ och signifikant ($p \approx 0{,}027$), vilket indikerar att längre kundrelationer i genomsnitt hänger samman med något lägre upplevd svårighet att rapportera avvikelser.

Samtidigt är förklaringsgraden mycket låg ($R^2 \approx 0{,}026$), vilket innebär att kundrelationens längd endast förklarar en mycket liten del av variationen i svaren. Detta tyder på att andra faktorer har betydligt större betydelse för hur svår rapporteringen upplevs. Residual- och normalfördelningsplottarna visar inga tydliga avvikelser från modellens antaganden, vilket indikerar att regressionsmodellen är statistiskt acceptabel men har begränsad praktisk förklaringskraft.

Tabell 4.3: Regression mellan kundrelationens längd och svårigheter att vara objektiv

SUMMARY OUTPUT

Regression Statistics	
Multiple R	0,160458
R Square	0,02574677
Adjusted R S	0,02059199
Standard Eri	0,94939857
Observation	191

ANOVA

	df	SS	MS	F	Significance F
Regression	1	4,50204534	4,50204534	4,99473811	0,02659545
Residual	189	170,356593	0,90135764		
Total	190	174,858639			

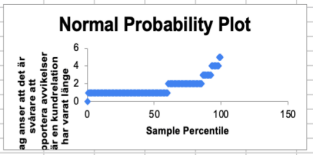
	Coefficients	Standard Errc	t Stat	P-value	Lower 95%	Upper 95%	Lower 95,0%	Upper 95,0%
Intercept	2,44835165	0,37562166	6,51813215	6,3056E-10	1,7074022	3,1893011	1,7074022	3,1893011
Hur lång är i	-0,2291209	0,10251993	-2,2348911	0,02659545	-0,4313512	-0,0268906	-0,4313512	-0,0268906

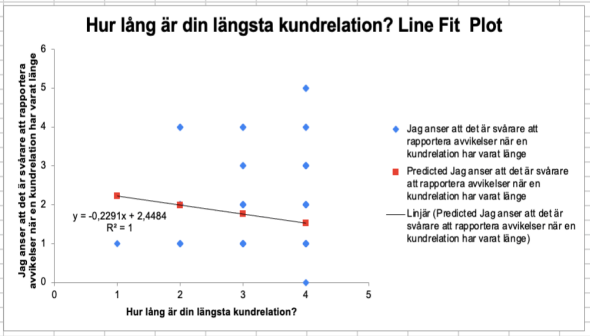
RESIDUAL OUTPUT

Observation	Jag anser att det är svårare att rapportera avvikelser när en kundrelation har varat länge	Residuals	Standard Residuals
1	1,99010989	2,00989011	2,12260723
2	1,76098901	-0,760989	-0,8036662
3	1,99010989	-0,9901099	-1,0456365
4	1,53186813	-0,5318681	-0,561696
5	1,53186813	-0,5318681	-0,561696
6	1,53186813	-0,5318681	-0,561696
7	1,53186813	-0,5318681	-0,561696
8	1,53186813	0,46813187	0,49438528
9	1,53186813	3,46813187	3,662629
10	1,53186813	-0,5318681	-0,561696
11	1,53186813	1,46813187	1,55046652
12	1,53186813	0,46813187	0,49438528
13	1,53186813	0,46813187	0,49438528
14	1,53186813	-0,5318681	-0,561696
15	1,53186813	-0,5318681	-0,561696
16	1,53186813	-0,5318681	-0,561696
17	1,53186813	-0,5318681	-0,561696

PROBABILITY OUTPUT

Percentile	Jag anser att det är svårare att rapportera avvikelser när en kundrelation har varat länge
0,2617801	0
0,78534031	1
1,30890052	1
1,83246073	1
2,35602094	1
2,87958115	1
3,40314136	1
3,92670157	1
4,45026178	1
4,97382199	1
5,4973822	1
6,02094241	1
6,54450262	1
7,06806283	1
7,59162304	1
8,11518325	1
8,63874346	1





Källa: Egen bearbetning i Excel

Regressionsanalysen visar ett måttligt starkare men fortfarande begränsat negativt samband mellan längden på den längsta kundrelationen och upplevelsen av press från kunder att vara mer flexibel i sin bedömning. Resultatet är statistiskt signifikant ($p < 0{,}001$), vilket indikerar att sambandet inte beror på slumpen. Koefficienten visar att längre kundrelationer i genomsnitt hänger samman med en lägre upplevd press att vara flexibel.

Förklaringsgraden är dock fortsatt relativt låg ($R^2 \approx 0{,}089$), vilket innebär att kundrelationens längd endast förklarar en mindre del av variationen i upplevelsen av press. Det tyder på att även här spelar andra faktorer en större roll. Residualdiagrammet visar inga tydliga systematiska mönster och normalfördelningsplottarna indikerar acceptabel normalitet, vilket talar för att regressionsmodellens antaganden i huvudsak är uppfyllda.

Tabell 4.4: Regression mellan kundrelationens längd och upplevd press från kunder

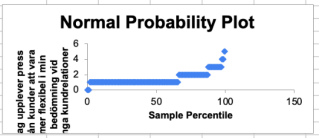
SUMMARY OUTPUT

Regression Statistics	
Multiple R	0,298775
R Square	0,089267
Adjusted R	0,084448
Standard E	0,80271
Observatio	191

ANOVA

	df	*SS*	*MS*	*F*	*ignificance F*
Regressior	1	11,93651	11,93651	18,52509	2,69E-05
Residual	189	121,7808	0,644343		
Total	190	133,7173			

	Coefficients	*standard Er*	*t Stat*	*P-value*	*Lower 95%*	*Upper 95%*	*ower 95,0%*	*pper 95,0%*
Intercept	2,830769	0,317585	8,913411	4,17E-16	2,204302	3,457237	2,204302	3,457237
Hur lång är	-0,37308	0,08668	-4,30408	2,69E-05	-0,54406	-0,20209	-0,54406	-0,20209

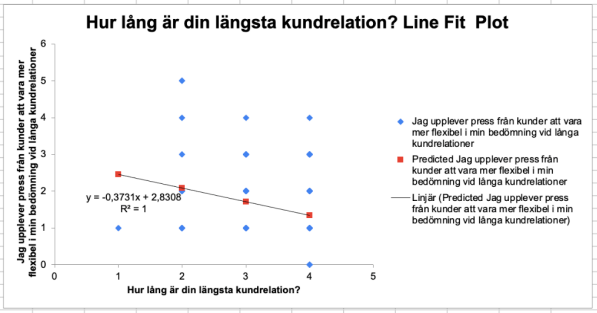


RESIDUAL OUTPUT

Observatior	*ara mer fle*	*Residuals*	*ndard Residuals*
1	2,084615	2,915385	3,641525
2	1,711538	-0,71154	-0,88876
3	2,084615	-1,08462	-1,35476
4	1,338462	-0,33846	-0,42276
5	1,338462	-0,33846	-0,42276
6	1,338462	-0,33846	-0,42276
7	1,338462	-0,33846	-0,42276
8	1,338462	-0,33846	-0,42276
9	1,338462	2,661538	3,324453
10	1,338462	-0,33846	-0,42276
11	1,338462	-0,33846	-0,42276
12	1,338462	-0,33846	-0,42276
13	1,338462	-0,33846	-0,42276
14	1,338462	-0,33846	-0,42276
15	1,338462	-0,33846	-0,42276
16	1,338462	-0,33846	-0,42276
17	1,338462	-0,33846	-0,42276
18	1,338462	0,661538	0,826309
19	1,338462	-0,33846	-0,42276
20	1,338462	-0,33846	-0,42276

PROBABILITY OUTPUT

Percentile	*ner flexibel i min bedömning vid långa kundrelationer*
0,26178	0
0,78534	0
1,308901	0
1,832461	1
2,356021	1
2,879581	1
3,403141	1
3,926702	1
4,450262	1
4,973822	1
5,497382	1
6,020942	1
6,544503	1
7,068063	1
7,591623	1
8,115183	1
8,638743	1
9,162304	1
9,685864	1
10,20942	1



Källa: Egen bearbetning i Excel

Denna regressionsanalys nedantill visar ett tydligare negativt och statistiskt mycket signifikant samband mellan längden på den längsta kundrelationen och uppfattningen att revisorns oberoende påverkas negativt. Koefficienten är negativ och signifikant ($p < 0{,}001$), vilket innebär att ju längre kundrelationen är, desto lägre tenderar respondenterna att bedöma risken för negativ påverkan på revisorns oberoende.

Förklaringsgraden är dock fortfarande relativt låg men högre än i tidigare modell ($R^2 \approx 0{,}078$), vilket innebär att längden på kundrelationen förklarar en begränsad, men ändå märkbar, del av variationen i svaren. Residualdiagrammet visar inga tydliga mönster och normalfördelningsplottarna indikerar acceptabel normalitet, vilket talar för att modellens antaganden är uppfyllda. Sammantaget tyder resultaten på ett statistiskt robust men praktiskt måttligt samband.

Tabell 4.5: Regression mellan kundrelationens längd och upplevd negativ påverkan på objektivitet

SUMMARY OUTPUT

Regression Statistics	
Multiple R	0,279155
R Square	0,077928
Adjusted F	0,073049
Standard E	0,923873
Observatio	191

ANOVA

	df	*SS*	*MS*	*F*	*ignificance F*
Regressior	1	13,63365	13,63365	15,97305	9,2E-05
Residual	189	161,3192	0,853541		
Total	190	174,9529			

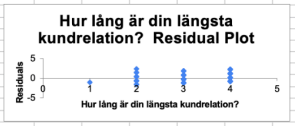
	Coefficients	*andard Erro*	*t Stat*	*P-value*	*Lower 95%*	*Upper 95%*	*ower 95,0%*	*Upper 95,0%*
Intercept	3,420513	0,365523	9,35787	2,42E-17	2,699485	4,141541	2,699485	4,141541
Hur lång ä	-0,39872	0,099764	-3,99663	9,2E-05	-0,59551	-0,20192	-0,59551	-0,20192

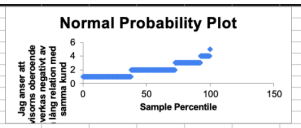
RESIDUAL OUTPUT

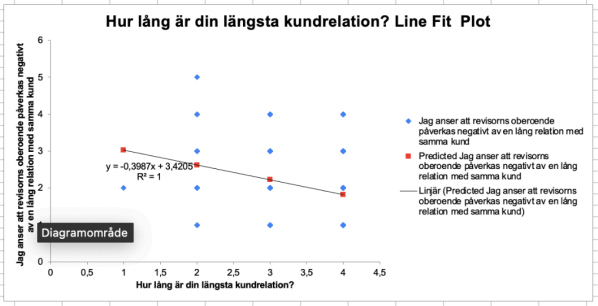
Observatio	*påverkas i*	*Residuals*	*ndard Residuals*
1	2,623077	-0,62308	-0,6762
2	2,224359	-1,22436	-1,32875
3	2,623077	-1,62308	-1,76146
4	1,825641	-0,82564	-0,89604
5	1,825641	-0,82564	-0,89604
6	1,825641	0,174359	0,189225
7	1,825641	-0,82564	-0,89604
8	1,825641	-0,82564	-0,89604
9	1,825641	1,174359	1,274485
10	1,825641	-0,82564	-0,89604
11	1,825641	-0,82564	-0,89604
12	1,825641	1,174359	1,274485
13	1,825641	0,174359	0,189225
14	1,825641	-0,82564	-0,89604
15	1,825641	-0,82564	-0,89604
16	1,825641	0,174359	0,189225
17	1,825641	-0,82564	-0,89604
18	1,825641	2,174359	2,359744
19	1,825641	-0,82564	-0,89604

PROBABILITY OUTPUT

Percentile	*rkas negativt av en lång relation med samma kund*
0,26178	1
0,78534	1
1,308901	1
1,832461	1
2,356021	1
2,879581	1
3,403141	1
3,926702	1
4,450262	1
4,973822	1
5,497382	1
6,020942	1
6,544503	1
7,068063	1
7,591623	1
8,115183	1
8,638743	1
9,162304	1
9,685864	1







Källa: Egen bearbetning i Excel

Regressionsanalysen nedan visar ett svagt men statistiskt signifikant negativt samband mellan hur lång den längsta kundrelationen är och hur svårt respondenterna upplever det att rapportera avvikelser. Koefficienten indikerar att en längre kundrelation i genomsnitt hänger samman med en något lägre upplevd svårighet att rapportera avvikelser.

Samtidigt är sambandet mycket svagt, vilket framgår av den låga förklaringsgraden ($R^2 \approx 0{,}026$). Detta innebär att längden på kundrelationen endast förklarar en liten del av variationen i svaren, och att andra faktorer sannolikt har betydligt större påverkan. Residualdiagrammet visar ingen tydlig systematik och normalfördelningsplottarna indikerar inga allvarliga avvikelser från normalitet, vilket tyder på att regressionsmodellens antaganden i huvudsak är uppfyllda.

Tabell 4.6: Regression mellan kundrelationens längd och upplevd svårighet att rapportera avvikelser

SUMMARY OUTPUT

Regression Statistics	
Multiple R	0,160458
R Square	0,025747
Adjusted F	0,020592
Standard E	0,949399
Observatic	191

ANOVA

	df	*SS*	*MS*	*F*	*ignificance F*
Regressioı	1	4,502045	4,502045	4,994738	0,026595
Residual	189	170,3566	0,901358		
Total	190	174,8586			

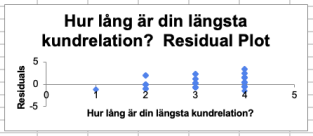
	Coefficient	*tandard Er*	*t Stat*	*P-value*	*Lower 95%*	*Upper 95%*	*ower 95,0%*	*Jpper 95,0%*
Intercept	2,448352	0,375622	6,518132	6,31E-10	1,707402	3,189301	1,707402	3,189301
Hur lång ä	-0,22912	0,10252	-2,23489	0,026595	-0,43135	-0,02689	-0,43135	-0,02689

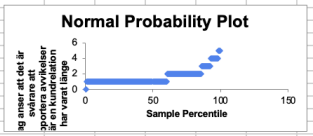
RESIDUAL OUTPUT

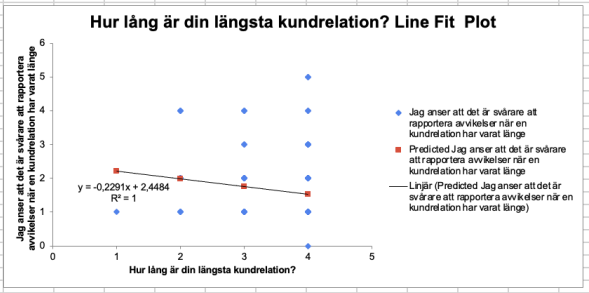
Observatio	*rportera av*	*Residuals*	*dard Residuals*
1	1,99011	2,00989	2,122607
2	1,760989	-0,76099	-0,80367
3	1,99011	-0,99011	-1,04564
4	1,531868	-0,53187	-0,5617
5	1,531868	-0,53187	-0,5617
6	1,531868	-0,53187	-0,5617
7	1,531868	-0,53187	-0,5617
8	1,531868	0,468132	0,494385
9	1,531868	3,468132	3,662629
10	1,531868	-0,53187	-0,5617
11	1,531868	1,468132	1,550467
12	1,531868	0,468132	0,494385
13	1,531868	0,468132	0,494385
14	1,531868	-0,53187	-0,5617
15	1,531868	-0,53187	-0,5617
16	1,531868	-0,53187	-0,5617
17	1,531868	-0,53187	-0,5617

PROBABILITY OUTPUT

Percentile	*ra avvikelser när en kundrelation har varat länge*
0,26178	0
0,78534	1
1,308901	1
1,832461	1
2,356021	1
2,879581	1
3,403141	1
3,926702	1
4,450262	1
4,973822	1
5,497382	1
6,020942	1
6,544503	1
7,068063	1
7,591623	1
8,115183	1
8,638743	1







Källa: Egen bearbetning i Excel

Sammanfattningsvis visar regressionsanalysen att även om flera av variablerna som rör revisorers upplevelser av objektivitet, kundpress och rapporterings svårigheter uppvisade statistiskt signifikanta samband med längden på kundrelationen, är sambanden genomgående svaga. Detta framgår tydligt av modellernas mycket låga förklaringsgrader, där samtliga R^2-värden ligger under 0,10. Det innebär att kundrelationens längd visserligen påverkar svaren på ett systematiskt sätt, men att effekten endast förklarar en liten del av variationen i respondenternas uppfattningar. De signifikanta resultaten ska därför inte tolkas som starka eller omfattande samband, utan snarare som indikationer på att relationens längd har en viss, men begränsad, inverkan på revisorers professionella bedömningar.

5. Analys och diskussion

I detta kapitel analyseras resultatet från enkätundersökningen i relation till de teoretiska ramverk som presenterats i kapitel 2. Analysen är strukturerad efter de fyra huvudkomponenterna: Objektivitet, lojalitet, press samt acceptans för avvikelse inom SME. Syftet är att belysa hur kundrelationens längd inom SME-sektorn påverkar revisorns objektivitet.

5.1 Objektivitet

De enkla regressionerna visar ett signifikant men svagt samband mellan relationens längd och upplevelsen av att objektiviteten påverkas. Revisorer som haft längre kundrelationer är i något högre grad benägna att instämma i att objektiviteten kan bli svårare att upprätthålla, även om majoriteten fortfarande anger att de i huvudsak upplever sig som objektiva. Den låga förklaringsgraden i regressionerna visar att relationens längd endast står för en mindre del av variationen. Det innebär att kundrelationer är en bidragande faktor, men att objektiviteten också påverkas av andra omständigheter (Boone, Khurana och Raman 2007; Martani et al. 2021).

Detta bekräftar tidigare forskning som visat att revisorns självbild som objektiv ofta är starkare än den faktiska förmågan att stå emot relationella och kommersiella påverkansfaktorer. Boone, Khurana och Raman (2007) visar att revisorer ofta uppfattar sitt agerande som objektivt även när deras beslut påverkas av långvariga relationer och ekonomiska incitament. Våra resultat pekar i samma riktning: det finns ett statistiskt samband mellan relationens längd och upplevd objektivitet problematik, men det är relativt svagt, vilket stämmer med bilden av en gradvis påverkan snarare än en tydlig brytpunkt.

Denna utveckling är förenlig med Mustikarini och Adhariani (2021), som framhåller att objektivitet inte är ett statiskt tillstånd utan en balans som gradvis kan förskjutas när revisorn etablerar socialt förtroende gentemot klienten. Även om revisorn formellt upprätthåller kraven på objektivitet kan bedömningarna påverkas av relationella faktorer utan att detta uppfattas som ett avsteg från objektiviteten. Därmed blir den upplevda objektiviteten inte nödvändigtvis ett mått på självständighet.

5.2 Lojalitet och emotionella band

Både t-testerna och de enkla regressionerna visar att relationens längd har ett signifikant samband med lojalitet mot klienten. Revisorer som har längre kundrelationer anger i högre grad att de känner lojalitet gentemot sina långvariga klienter. De enkla regressionerna visar att sambandet är linjärt men svagt, vilket innebär att relationens längd systematiskt bidrar till att öka lojaliteten, men att även andra faktorer spelar in. Detta är förenligt med tidigare forskning som visar att lojalitet byggs upp successivt över tid och inte uppstår plötsligt (Bamber och Iyer 2007).

Bamber och Iyer (2007) visar att revisorer i långvariga relationer tenderar att identifiera sig med klienten, vilket kan leda till att revisorns bedömningar påverkas utan att det uppfattas som ett avsteg från objektiviteten. Cianci och Bierstaker (2009) pekar på att denna lojalitet ofta tolkas som ett uttryck för professionalism och gott samarbete snarare än som ett potentiellt objektivitetshot. Detta återspeglas i vår studie genom att många respondenter både anger hög lojalitet till klienten och samtidigt uppfattar sig som objektiva.

De enkla regressionerna visar att lojaliteten till klienten ökar i takt med relationens längd. När revisorn utvecklar starkare känslomässiga band till klienten får de professionella normerna mindre genomslag i praktiken. Den ökade klientlojaliteten tränger undan den professionella distansen, vilket gör att revisorns bedömningar påverkas även om revisorn själv uppfattar sig som objektiv. Forskning visar att just denna förskjutning i lojalitets balans är vanlig vid långvariga relationer och kan minska den kritiska hållningen i granskningen (Bamber och Iyer 2007; Cianci och Bierstaker 2009).

Denna utveckling är förenlig med forskning som visar att långvariga relationer kan leda till att revisorn gradvis identifierar sig med klienten och därmed omedvetet låter relationen väga tyngre än professionella krav (Koch och Salterio 2017; Ličen 2020). Det innebär att lojalitet till professionen inte alltid fungerar som ett skydd mot påverkan, även om den upprätthålls som en del av revisorns självbild (Ismail, Haron och Ibrahim 2006).

Detta resultat stödjer tolkningen att lojalitet mot professionen snarare fungerar som en stabil självbild än som ett effektivt skydd mot relationell påverkan. Revisorn kan upprätthålla en stark professionell identitet samtidigt som den faktiska lojaliteten i praktiken alltmer riktas mot klienten.

5.3 Acceptans för avvikelser

De enkla regressionerna visar också ett signifikant men svagt samband mellan relationens längd och upplevelsen av att det blir svårare att rapportera avvikelser när relationen varat länge. Revisorer med längre relationer anger i något högre grad att det kan vara svårare att påpeka eller rapportera mindre avvikelser. Förklaringsgraden är låg, men sambandet är statistiskt säkerställt, vilket innebär att relationens längd har en påvisbar, även om en begränsad, effekt.

Firth, Rui och Wu (2012) visar i sin studie att revisorns tolerans för mindre avvikelser kan öka i takt med att relationen fördjupas, särskilt om revisorn uppfattar klienten som i grunden seriös. Det kan leda till att avvikelser normaliseras över tid. Våra resultat ligger i linje med detta och tyder på att relationens längd kan göra det svårare att dra en tydlig gräns mellan vad som bör rapporteras och vad som kan lämnas utan åtgärd, även om detta inte nödvändigtvis resulterar i direkta regelbrott.

Detta överensstämmer med Masiulevičius (2024), som visar att även mindre avvikelser kan börja tolereras när revisorn prioriterar relationen framför den kritiska granskningen. Acceptansen utvecklas gradvis och uppfattas inte nödvändigtvis som ett avsteg från yrkesetiken. I linje med Koch och Salterio (2017) kan detta betraktas som ett uttryck för relationell anpassning, där revisorn omedvetet sänker sin kravnivå för att undvika friktion med en etablerad klient.

5.4 Press

När det gäller upplevd press att vara mer flexibel i bedömningen visar både t-testerna och de enkla regressionerna ett signifikant samband med relationens längd. Revisorer med längre kundrelationer uppger oftare att de känner press att vara mer tillmötesgående eller flexibla gentemot sina klienter. Återigen är sambandet svagt men tydligt, vilket innebär att relationens längd har betydelse, men inte utgör hela förklaringen.

Tidigare forskning har visat att denna typ av press sällan uttrycks öppet, utan snarare uppstår i form av outtalade förväntningar (Tepalagul och Lin 2015). Revisorn kan exempelvis anpassa tonläge, prioriteringar eller kompromissvilja för att bevara en god relation, särskilt om klienten är ekonomiskt viktig (Mustikarini och Adhariani 2021). Våra resultat stödjer

denna tolkning, eftersom revisorerna inte rapporterar omfattande explicit press, men ändå anger att relationens längd hänger samman med en ökad upplevelse av flexibilitetsförväntningar vid press.

Detta ligger i linje med Hatfield, Jackson och Vandervelde (2011), som visar att press ofta uttrycks indirekt genom förväntningar snarare än genom uttalade krav, vilket gör påverkan svårare att upptäcka. När revisorn anpassar sig för att bevara en god relation sker förändringen successivt och uppfattas sällan som ett avsteg från objektiviteten. Mustikarini och Adhariani (2021) betonar att detta är särskilt vanligt i långvariga kundrelationer där beroendet är relationellt snarare än formellt.

5.5 Byråstorlekens begränsade betydelse

Till skillnad från relationens längd visar varken t-testerna eller de enkla regressionerna några signifikanta samband mellan byråns storlek och de beroende variablerna. Revisorer på mindre, medelstora och större byråer skiljer sig alltså inte åt i någon statistiskt säkerställd utsträckning när det gäller lojalitet, upplevd press, objektivitet eller svårigheter att rapportera avvikelser.

Detta resultat är intressant då tidigare forskning ibland lyfter fram att större byråer kan ha starkare strukturer och kontrollsystem för att hantera objektivitetshot (Hope och Langli 2010). Våra resultat tyder dock på att relationella faktorer väger tyngre än organisatoriska när det gäller just kundrelationer i SME-sektorn. Det talar för att även revisorer på större byråer kan påverkas i liknande grad av långvariga relationer, trots formellt starkare interna kontrollsystem (Martani et al. 2021).

5.6 Regressionens styrka och tolkning

En central del i tolkningen av resultaten är att de enkla regressionerna genomgående visar signifikanta men svaga samband. Den låga förklaringsgraden innebär att även om relationens längd har ett systematiskt samband med lojalitet, objektivitet, press och rapporterings svårigheter, så är den långt ifrån den enda förklaringsfaktorn. Detta är typiskt i studier av attityder och beteenden, där flera psykologiska, organisatoriska och kontextuella faktorer samverkar (Bamber och Iyer 2007; Cianci och Bierstaker 2009).

Det är därför rimligt att se relationens längd som en viktig pusselbit, men inte som den fullständiga förklaringen till hur revisorns objektivitet påverkas. Resultaten ger stöd för antagandet att långvariga relationer bidrar till förändrade bedömningar, men också för att dessa förändringar sker i ett komplext samspel med andra faktorer såsom byråns kultur, ekonomiska incitament och individens egna värderingar.

5.7 Analys av empirisk data

De statistiska sambanden mellan relationens längd och revisorns upplevelse av lojalitet, press och objektivitet visar att relationens längd har betydelse för hur revisorn agerar. Sambandet är tydligast i relation till lojalitet, där resultaten visar att revisorer med längre kundrelationer oftare anger en starkare känsla av lojalitet gentemot sina kunder. Att en relativt stor andel av respondenterna rapporterar hög lojalitet förstärker bilden av att relationen påverkar revisorns förhållningssätt till klienten.

Resultatet visar också att upplevd press att anpassa granskningen har ett svagt men tydligt samband med relationens längd. Regressionsanalysen visar att modellen förklarar ungefär sex procent av variationen i svaren ($R^2 = 0.064$; $F = 12.741$; $p < 0.001$). Sambandet är svagt men statistiskt säkerställt. Pressen behöver inte uttryckas direkt av kunden utan kan växa fram genom återkommande samarbete och outtalade förväntningar. Detta kan leda till att revisorn blir mer försiktig i sin granskning när relationen har pågått under en längre tid.

Sambandet mellan relationens längd och uppfattningen att objektiviteten påverkas negativt är också statistiskt signifikant, även om förklaringsgraden är låg ($R^2 = 0.054$; $F = 10.771$; $p = 0.001$). Regressionskoefficienten visar ett negativt samband (B = minus 0.759), vilket innebär att längre kundrelationer hänger ihop med en starkare upplevelse av att objektiviteten utmanas. Ett liknande resultat framkommer i frågan om svårigheten att rapportera avvikelser. Även denna modell är signifikant ($R^2 = 0.043$; $F = 8.562$; $p = 0.004$) och visar ett negativt samband (B = minus 0.682). Sambanden är svaga men konsekventa och pekar mot att relationens längd påverkar revisorns vilja att framföra kritiska iakttagelser.

Sambandet mellan relationens längd och upplevd svårighet att vara objektiv är det svagaste, men fortfarande statistiskt signifikant ($R^2 = 0.034$; $F = 6.682$; $p = 0.010$). Koefficienten (B = minus 0.625) visar att längre kundrelationer är förknippade med en större känsla av att objektiviteten blir svårare att upprätthålla. Att en mindre men ändå tydlig andel av

respondenterna upplever detta som en faktisk utmaning är anmärkningsvärt i ett yrke där objektivitet är en grundläggande norm.

Sammantaget visar resultaten att långa kundrelationer inom mindre och medelstora företag påverkar revisorns arbetssätt på ett gradvis sätt. Effekterna är små i statistisk mening men följer samma riktning. Detta tyder på att relationella faktorer som lojalitet, press och acceptans för avvikelser är återkommande utmaningar som påverkar den professionella distansen. Analysen visar därmed hur dessa faktorer kan förändra revisorns praktiska bedömningar över tid utan att alltid uppmärksammas i vardagen.

5.8 Hypotesprövning

Inför hypotesprövningen utgick vi, med stöd i tidigare forskning, från att längre kundrelationer skulle påverka revisorns objektivitet negativt. Forskare som Bamber och Iyer (2007) samt Boone, Khurana och Raman (2007) visar att relationer som sträcker sig över många år riskerar att skapa närmare band mellan revisor och klient. Detta kan leda till ökad lojalitet och en minskad professionell skepsis, två faktorer som i sin tur kan påverka revisorns förmåga att göra oberoende bedömningar. Mot den bakgrunden antog vi att lojaliteten till klienten skulle öka med relationens längd och därmed utgöra ett hot mot objektiviteten. Vi förväntade oss även att press från klienten skulle bli mer påtaglig över tid, liksom att acceptansen för mindre avvikelser skulle öka. Dessutom antog vi att större revisionsbyråer, enligt tidigare studier, skulle ha bättre förutsättningar att värna om objektiviteten tack vare tydligare interna strukturer och kontrollsystem (Tepalagul och Lin, 2015). Tillsammans formade dessa antaganden grunden för våra hypoteser.

När resultaten analyserades framkom dock att utfallet inte helt överensstämde med våra ursprungliga förväntningar. Flera av de samband som tidigare forskning pekat på visade sig vara svagare än väntat i vår studie. Exempelvis kunde vi endast se ett svagt samband mellan relationens längd och objektivitet och den professionella lojaliteten tycktes inte påverkas i någon större utsträckning. Även den press som revisorer upplever visade sig vara mindre kopplad till relationens längd än vad vi hade antagit. På samma sätt hade byråstorlek en mer begränsad betydelse än vad tidigare forskning antytt. Sammantaget gjorde detta att flera av våra hypoteser fick förkastas och resultatet tyder på att revisorns upplevda objektivitet i praktiken är mer stabil än vad vi först trodde.

Tabell 5.8: Hypotesprövning

Hypotes	Resultat	Tolkning
H1	Förkastad	Signifikant men svagt samband mellan relationens längd och objektivitet
H2	Accepterad	Lojaliteten mot klienten ökar med relationens längd
H3	Förkastad	Ingen påverkan på professionell lojalitet
H4	Förkastad	Acceptans för avvikelser ökar svagt vid längre relationer
H5	Förkastad	Press ökar något men indirekt
H6-H10	Förkastad	Ingen signifikant påverkan av byråns storlek

6. Slutsats

Syftet med studien var att undersöka om och hur kundrelationens längd påverkar revisorns objektivitet, med utgångspunkt i tidigare forskning som identifierat lojalitet, psykologiskt beroende och minskad professionell skepsis som centrala riskfaktorer i långvariga relationer (Bamber och Iyer 2007; Cianci och Bierstaker 2009). Studiens resultat nyanserar denna övergripande bild och visar att revisorerna i stor utsträckning upplever att deras objektivitet förblir opåverkad, även vid långvariga uppdrag.

Det mest framträdande sambandet återfinns mellan relationens längd och lojaliteten till klienten. I linje med tidigare forskning indikerar resultaten att en längre relation tenderar att stärka klientlojalitet samtidigt som lojaliteten till professionen försvagas, vilket i sin tur kan innebära en risk för revisionskvaliteten. Denna utveckling är förenlig med antaganden om att långvariga relationer kan leda till emotionella band och ökat förtroende, vilket riskerar att minska revisorns oberoende i praktiken.

Trots de svaga direkta effekterna på objektiviteten visar studien att långvariga kundrelationer fortfarande rymmer strukturella och psykologiska risker som kräver kontinuerlig uppmärksamhet. Resultaten belyser därför vikten av att revisionsbyråer även framåt arbetar proaktivt med att identifiera och hantera relationella beroenden för att stärka den professionella skepsismen över tid. Detta understryker att objektivitet inte enbart är en individuell egenskap utan ett organisatoriskt ansvar som behöver stödjas genom tydliga processer, återkommande reflektion och systematiska uppföljningar. I förlängningen pekar studien därmed på behovet av ett fortsatt fokus på hur revisionspraktiken kan utvecklas för att möta de mer subtila och långsiktiga risker som följer av nära klientrelationer.

Samtidigt framstår sambanden mellan relationens längd och objektivitetens praktiska uttryck som svaga. Resultaten visar inga starka effekter på upplevd press eller flexibilitet i bedömningar. Acceptans för avvikelser ökar något, men i mindre omfattning än vad tidigare studier beskrivit. Sammantaget antyder detta att de mekanismer som påverkar objektivitet kan vara mer lågintensiva, gradvisa och subtila än vad tidigare forskningsmodeller implicerar.

Byråstorlek uppvisar ingen tydlig effekt, vilket avviker från tidigare teorier om att större byråer genom strukturella resurser kan upprätthålla högre grad av objektivitet (Tepalagul och

Lin 2015). Detta kan delvis förklaras av studiens bortfall och självrapporterade metod, vilket begränsar generaliserbarheten.

Sammanfattningsvis så bidrar studien med en fördjupad förståelse för hur långvariga relationer påverkar revisorns professionella balans mellan klientlojalitet och objektivitet. Resultaten visar att relationens längd främst påverkar de psykologiska och relationella dimensionerna av objektivitet, medan de direkta effekterna på det praktiska beslutsfattandet är svagare. Detta tyder på att riskerna är kumulativa och gradvisa, vilket understryker betydelsen av tydliga regelverk, analysmodellen, intern rotation och kvalitetskontroller som stödstrukturer för att säkerställa objektivitet i praktiken.

6.1 Slutsatsdisskusion

Ett centralt och teoretiskt intressant resultat är diskrepansen mellan revisorernas uppfattning om sin objektivitet och de mönster som framträder i studiens övriga variabler. Revisorerna rapporterar att objektiviteten inte påverkas av relationens längd, men samtidigt visar svaren på frågor om lojalitet, acceptans för avvikelser och delar av pressdimensionen att relationens längd ändå har betydelse. Detta indikerar att påverkan kan vara omedveten, vilket överensstämmer med forskningen om subtila psykologiska mekanismer i långvariga relationer (Boone, Khurana och Raman 2007).

Det svaga sambandet mellan relationens längd och upplevd press tyder på att press snarare kan vara kopplad till andra faktorer, exempelvis klientens ekonomiska betydelse för byrån, vilket inte mättes explicit i denna studie. Detta begränsar möjligheten att dra starka slutsatser om pressdimensionens drivkrafter. Även ökningen i acceptans för avvikelser följer teoretiska förväntningar, men i mindre omfattning än vad tidigare forskning har funnit. En rimlig tolkning är att professionella normer och standardiserade revisionsprocesser i dagens regelverk delvis motverkar relationseffekternas påverkan.

Frågornas känslighet kan dessutom ha påverkat svaren. Objektivitet är en kärnkomponent i revisionsprofessionens identitet, vilket kan leda till social önskvärdhet i självrapporterade enkäter. Detta förstärker behovet av caution i tolkningen av resultaten och pekar samtidigt på relevansen av att studera fenomenet med metodkombinationer som går bortom självrapportering.

En möjlig förklaring till att studiens resultat visar svagare effekter på objektiviteten än vad tidigare forskning gjort är den svenska regleringens utformning. Regelverk som Revisorslagen och analysmodellen innebär att revisorer måste dokumentera och motivera sina bedömningar inför varje uppdrag, vilket kan dämpa relationseffekter som annars skulle påverka objektiviteten mer. Samtidigt har analysmodellen kritiserats för att ibland användas som en formell checklista snarare än ett etiskt verktyg, vilket innebär att mer subtila relationspåverkningar kan gå under radarn. En utveckling av modellen med tydligare kriterier eller skärpt extern granskning skulle därför kunna stärka objektiviteten ytterligare. Sammantaget tyder resultaten på att lagstiftningen har en stabiliserande effekt, men att den inte helt fångar de gradvisa och psykologiska processer som uppstår i långvariga kundrelationer.

Resultaten belyser vikten av strukturer som analysmodellen, rotationsprincipen och interna kvalitetskontroller. Dessa mekanismer syftar just till att fånga upp de gradvisa förändringar i bedömningar och relationer som revisorer själva inte alltid uppfattar. I ljuset av studiens resultat framstår dessa strukturer som centrala för att upprätthålla professionell objektivitet över tid, särskilt i uppdrag där långvariga relationer är svåra att undvika.

Sammanfattningsvis visar studien att även om direkta effekter på självrapporterad objektivitet är svaga, finns det tecken på lågintensiva och kumulativa processer som kan påverka revisionens kvalitet. Detta motiverar fortsatt forskning, helst med kompletterande metoder, samt bekräftar behovet av tydliga regelverk och organisatoriska stödstrukturer för att säkerställa objektivitet i praktiken.

6.2 Förslag till vidare forskning

Denna studie har undersökt hur långvariga kundrelationer kan påverka revisorns objektivitet utifrån ett kvantitativt angreppssätt. För att få en mer nyanserad bild finns det anledning att i framtida forskning använda kvalitativa metoder, exempelvis intervjuer eller fallstudier. Det skulle ge en bättre förståelse för hur revisorer själva beskriver sina överväganden och hur de upplever balansgången mellan professionell distans och en mer personlig relation till kunden.

Det vore också relevant att studera vilka interna förutsättningar på revisionsbyråer som påverkar revisorns möjligheter att behålla sin objektivitet över tid. Här kan man undersöka faktorer som arbetsrutiner, intern kontroll, stöd i etiska frågor och hur arbetsbelastningen

hanteras. Det kan även vara värdefullt att jämföra mindre och större byråer eftersom deras organisation och resurser skiljer sig åt, vilket kan påverka hur relationer hanteras.

Ett annat område som kan utvecklas är att inkludera fler yrkesroller som samarbetar med revisorer. Genom att studera exempelvis redovisningskonsulter, ekonomichefer eller styrelseledamöter kan forskningen ge en bredare förståelse för hur olika aktörer uppfattar revisorns roll och hur relationer påverkar arbetet. Detta kan ge en tydligare bild av vilka omständigheter som stärker eller försvårar upprätthållandet av objektivitet i praktiken.

Källförteckning

Alhazmi, A.H.J., Islam, S. & Prokofieva, M. (2024). The impact of changing external auditors, auditor tenure, and audit firm type on the quality of financial reports. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(9), 407.

Bamber, E.M. & Iyer, V.M. (2007). Audit committee independence and voluntary disclosure of internal control weaknesses. *Accounting Horizons*, 21(3), pp. 265–279.

Bolagsverket (2024). *Revisor i aktiebolag*. Tillgänglig på: https://bolagsverket.se/foretag/aktiebolag/startaaktiebolag/revisoriaktiebolag.521.html (Hämtad: 28 mars 2025).

Boone, J.P., Khurana, I.K. & Raman, K.K. (2007). Does the auditor's report disclose information about audit quality? *Research in Accounting Regulation*, 19, pp. 159–174.

Bryman, A. & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 3:e uppl. Stockholm: Liber.

Cameran, M., Francis, J.R., Marra, A. & Pettinicchio, A. (2015). Are there adverse consequences of mandatory auditor rotation? Evidence from the Italian experience. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 34(1), pp. 1–24.

Carrington, T. (2023). *Revision*. 3:e uppl. Stockholm: Liber.

Chen, K.Y., Elder, R.J. & Liu, J.L. (2005). Auditor independence, audit quality and auditor–client negotiation outcomes: Some evidence from Taiwan. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 1(2), pp. 119–146. doi:10.1016/S1815-5669(10)70006-0

Church, B.K., Jenkins, J.G. & Stanley, J.D. (2018). Auditor independence in fact: Research, regulatory, and practice implications drawn from experimental and archival research. *Accounting, Organizations and Society*, 67, pp. 293–304.

Cianci, A.M. & Bierstaker, J. (2009). Auditors' efficiency and effectiveness in accounting estimate tasks: The effects of task environment and audit firm structure. *Accounting, Organizations and Society*, 34(4), pp. 528–541.

Denscombe, M. (2018). *Forskningshandboken: För småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. 4:e uppl. Lund: Studentlitteratur.

Dermarkar, S. & Hazgui, M. (2022). How auditors legitimize commercialism: A micro-discursive analysis. *Critical Perspectives on Accounting*, 83, 102228. doi:10.1016/j.cpa.2020.102228

Diamant, A. (2004). *Revisorns oberoende – en rättsvetenskaplig studie om den svenska oberoenderegeleringens utveckling, funktion och konstruktion*. Doktorsavhandling. Stockholm: Stockholms universitet.

Eliasson, A. (2022). *Kvantitativ metod från början*. 5:e uppl. Lund: Studentlitteratur.

Erdel, T., Balunan, A., Igot, L., Laude, J., Mojados, J. & June, K. (2022). Auditors' professional skepticism and its relationship with their thinking styles. *Recoletos Multidisciplinary Research Journal*, 10(2), pp. 1–17.

FAR (u.å.). *Den oberoende granskaren*. Tillgänglig på: https://www.far.se/om-far/fars-historia/100-ar-av-fortroende/den-oberoende-granskaren/ (Hämtad: 28 mars 2025).

Firth, M., Rui, O.M. & Wu, X. (2012). How do various forms of auditor rotation affect audit quality? Evidence from China. *The International Journal of Accounting*, 47(1), pp. 109–138.

Friedrich, C. (2024). Auditor-provided non-audit services and perceived audit quality. *International Journal of Auditing*, 28(1), pp. 3–20. doi:10.1111/ijau.12297

Gledhill, J. (2003). Introduction: Old economy, new economy; old corruption, new corruption. *Social Analysis*, 47(3), pp. 130–135.

Hatfield, R.C., Jackson, S.B. & Vandervelde, S.D. (2011). The effects of prior auditor involvement and client pressure on proposed audit adjustments. *Behavioral Research in Accounting*, 23(2), pp. 117–130.

Hope, O.K. & Langli, J.C. (2010). Auditor independence in a private firm and low litigation risk setting. *The Accounting Review*, 85(2), pp. 573–605.

Hung, P.H. (2022). Audit service quality and loyalty to audit firms: Empirical evidence from Vietnam. *Journal of Positive School Psychology*, 6(7), pp. 5266–5281.

Ismail, I., Haron, H. & Ibrahim, D.N. (2006). Service quality, client satisfaction and loyalty towards audit firms: Perceptions of Malaysian public listed companies. *Managerial Auditing Journal*, 21(7), pp. 738–756. doi:10.1108/02686900610680521

Jansson, E. (2019). Det allra bästa premiepensionssystemet? Varför skadan orsakad inom det svenska premiepensionssystemet är att betrakta som state corporate crimes. *Nordisk Tidsskrift for Kriminalvidenskab*, 106(3), pp. 331–348. doi:10.7146/ntfk.v106i3.124797

Junaidi, Khasanah, N.N. & Nurdiono (2016). The effects of company size, company risk and auditor's reputation on tenure: An artificial rotation testing. *Journal of Economics, Business and Accountancy Ventura*, 18(2), pp. 247–259. doi:10.14414/jebav.v18i2.455

Koch, C. & Salterio, S. (2017). The effects of auditor affinity for client and perceived client pressure on auditor proposed adjustments. *The Accounting Review*, 92(5), pp. 117–142. doi:10.2308/accr-51703

Krisnia, I., Rochayatun, S. & Hafandi, F. (2024). The role of ethics, competence, auditor independence, and audit fees on audit quality: A literature review. *EL Muhasaba: Jurnal Akuntansi*, 15(2), pp. 176–186.

Körner, S. & Wahlgren, L. (2015). *Praktisk statistik*. 4:e uppl. Lund: Studentlitteratur.

Ličen, M. (2020). Long-term auditor–client relationships: Conscious misjudgements or unconscious biases? *Economic and Business Review*, 22(1), pp. 83–102.

Martani, D., Mulyani, S., Utami, W. & Fahlevi, H. (2021). Impact of audit tenure and audit rotation on audit quality: Big 4 vs non-Big 4. *Cogent Economics & Finance*, 9(1), 1901395. doi:10.1080/23322039.2021.1901395

Masiulevičius, A. (2024). Quantitatively immaterial audit misstatements matter qualitatively. *Journal of Accounting and Taxation*, 16(1), pp. 15–25. doi:10.5897/JAT2023.0583

Menold, N. & Bogner, K. (2016). Design of rating scales in questionnaires. *GESIS Survey Guidelines*.

Mustikarini, A. & Adhariani, D. (2021). In auditor we trust: 44 years of research on the auditor–client relationship and future research directions. *Meditari Accountancy Research*, 29(7), pp. 1–28.

Nasser, A.T., Wahid, E.A., Nazri, S.N. & Hudaib, M. (2006). Auditor–client relationship: The case of audit tenure and auditor switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 21(7), pp. 724–737.

Patel, R. & Davidson, B. (2019). *Forskningsmetodikens grunder: Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. 5:e uppl. Lund: Studentlitteratur.

Peštović, K., Ferhatbegović, E., Džafić, Z. & Mulić, M. (2021). Audit service quality perceived by customers: Formative higher-order model approach. *Sustainability*, 13(21), 11724. doi:10.3390/su132111724

Quick, R. & Warming-Rasmussen, B. (2015). An experimental analysis of the effects of non-audit services on auditor independence in appearance in the European Union: Evidence from Germany. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 26(2), pp. 150–187.

Revilla, M.A., Saris, W.E. & Krosnick, J.A. (2014). Choosing the number of categories in agree–disagree scales. *Sociological Methods & Research*, 43(1), pp. 73–97. doi:10.1177/0049124113509605

Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2019). *Research methods for business students*. 8:e uppl. Harlow: Pearson Education Limited.

Spence, C. & Carter, C. (2014). An exploration of the professional–commercial divide in the public interest in the Big 4 accounting firms. *Accounting, Organizations and Society*, 39(5), pp. 381–399.

SOU (2015:49). *Revisorer och revision*. Stockholm: Finansdepartementet.

Svanström, T. (2013). Non-audit services and auditor independence: Some Swedish evidence. *Managerial Auditing Journal*, 23(2), pp. 137–154.

Svenskt Näringsliv (2022). *Små och medelstora företag – viktiga på riktigt*. Tillgänglig på: https://www.svensktnaringsliv.se/sme/p16dm9_sme-broschyr-september-2022pdf_1189442.html/SME_broschyr_221024_webb.pdf (Hämtad: 27 mars 2025).

Sveriges riksdag (2001). *Revisorslag (SFS 2001:883)*. Tillgänglig på: https://www.riksdagen.se/sv/dokument-och-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/revisorslag-2001883_sfs-2001-883/ (Hämtad: 20 mars 2025).

Tepalagul, N. & Lin, L. (2015). Auditor independence and audit quality: A literature review. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 30(1), pp. 101–121.

Watts, R.L. & Zimmerman, J.L. (1983). Agency problems, auditing, and the theory of the firm: Some evidence. *Journal of Law and Economics*, 26(3), pp. 613–633.

Bilagor

Bilaga 1.

Utskickad Enkät

Hur länge har du arbetat som revisor?

- [ ] 0-2 år
- [ ] 3–5 år
- [ ] 6–10 år
- [ ] 11+ år

Vilken typ av företag arbetar du för?

- ( ) Större revisionsbyrå
- ( ) Medelstor revisionsbyrå
- ( ) Mindre revisionsbyrå

Hur lång är din längsta kundrelation?

- ◯ Mindre än 1 år
- ◯ 1–3 år
- ◯ 4–6 år
- ◯ 7+ år

Jag anser att långa kundrelationer gör det svårare att vara objektiv

	1	2	3	4	5	
Helt oenig	◯	◯	◯	◯	◯	Helt enig

Jag känner en lojalitet gentemot mina långvariga kunder

	1	2	3	4	5	
Helt oenig	◯	◯	◯	◯	◯	Helt enig

Jag anser att revisorns objektivitet påverkas negativt av en lång relation med samma kund

	1	2	3	4	5	
Helt oenig	◯	◯	◯	◯	◯	Helt enig

Jag upplever press från kunder att vara mer flexibel i min bedömning vid långa kundrelationer

	1	2	3	4	5	
Helt oenig	◯	◯	◯	◯	◯	Helt enig

Jag upplever att regler och riktlinjer säkerställer att jag kan behålla min objektivitet oavsett relationens längd

	1	2	3	4	5	
Helt oenig	○	○	○	○	○	Helt enig

Jag anser att det är svårare att rapportera avvikelser när en kundrelation har varat länge

	1	2	3	4	5	
Helt oenig	○	○	○	○	○	Helt enig

Om en långvarig kund antyder att en annan revisionsbyrå skulle vara mer "flexibel" i sin granskning, hur skulle du agera?

1. Hålla fast vid min bedömning och förklara reglerna
2. Försöka hitta en kompromiss som både följer reglerna och gynnar kunden
3. Justera min bedömning för att behålla kundrelationen
4. Vet ej

Om en klient du arbetat med i många år ber dig att bortse från en mindre avvikelse i bokslutet, hur troligt är det att du skulle göra det?

	1	2	3	4	5	
Inte alls troligt	○	○	○	○	○	Mycket troligt

Vad anser du är den största utmaningen vid långa kundrelationer?

- [ ] Påverkan på objektivitet
- [ ] Svårigheter att rapportera avvikelser
- [ ] Känslomässig lojalitet till kunden
- [ ] Påtryckningar från kunden
- [ ] Inget av ovanstående

Bilaga 2

Länk till sammanställning av enkätsvar:

https://docs.google.com/spreadsheets/d/1Aoa5ao69QYxUIBh6NBf2PTbWi7K_C2Q-5-V4QUghSrY/edit?resourcekey=ochgid=977503380#gid=977503380

Bilaga 3

Lista på auktoriserade revisorer från Revisorsinspektionen.

Denna är en egen fil och är skrivskyddad och kan skickas till examinator med kod vid förfrågan.

Bilaga 4

En Excel-fil på en korstabell och enkla regressioner som är tydligare än de som finns på detta dokument, skickas till examinator vid förfrågan om det inte går att öppna dessa länkar.

https://docs.google.com/spreadsheets/d/1lVQCDeEfm2OeKUyKkE5jD4NKm9uHduRp/edit?gid=683600937#gid=683600937

https://docs.google.com/spreadsheets/d/1n5y3VU0zLxqdJR_8Uvh7OUo1jvsnohNa/edit?gid=210396402#gid=210396402