



AKADEMIN FÖR UTBILDNING OCH EKONOMI
Avdelningen för ekonomi

Frivillig revision

Varför väljer aktiebolagets företrädare att ha eller inte ha revisor?

Författare
Annelie Molin
Eva Widell

År
2012

Examensarbete, C, 15 hp
Företagsekonomi
Examensarbete i företagsekonomi kandidatkurs
Ekonomprogrammet

Handledare: Ann W Dörner
Examinator: Arne Fagerström

ABSTRACT

Titel: Frivillig revision – Varför väljer aktiebolagets företrädare att ha eller inte ha revisor?

Nivå: C -uppsats i ämnet företagsekonomi

Författare: Annelie Molin och Eva Widell

Handledare: Ann Wetterlind-Dörner

Datum: 2012 – Maj

Syfte: I denna pilotstudie vill författarna se varför företrädarna har valt att ha eller inte ha revisor i bolaget, sedan möjligheten med frivillig revision infördes.

Metod: Författarna har använt sig av enkäter som de skickat ut till bolagen, samt formulär till Bolagsverket och Skatteverket. Med hjälp av böcker, vetenskapliga artiklar och rapporter etc har författarna sedan analyserat svaren de fått.

Resultat och slutsats: Det finns en ekonomisk vinnig med i resonemanget kring valet av att ha revisor eller inte ha revisor och det är viktigt för den enskilde företrädaren att noggrant analysera för- och nackdelarna och utifrån detta göra sina val.

Förslag till fortsatt forskning: Det skulle vara intressant att följa upp studien om något år och se om åsikterna bland berörda parter förändras vartefter tiden går.

Uppsatsens bidrag: Pilotstudien kan ge framtida forskare en inblick i hur bolagens företrädare uppfattar den frivilliga revisionen och anledningen till varför de gör på ena eller andra sättet i dagsläget. Med hjälp av pilotstudien kan de sedan utveckla egna idéer till nya forskningsfrågor eller att utveckla sina egna tjänster som riktar sig till bolagen.

Nyckelord: Revisionsplikt, revision, revisor, icke-noterade aktiebolag, pilotstudie

ABSTRACT

Title: Voluntary audit – why do the representatives of the limited company's choose to have or not to have an auditor?

Level: Final assignment for Bachelor Degree in Business Administration

Author: Annelie Molin and Eva Widell

Supervisor: Ann Wetterlind-Dörner

Date: 2012 – May

Aim: In this pilotstudy the authors would like to see why the representatives have chosen to have or not to have an auditor of the company, since the possibility of a voluntary audit was introduced.

Method: The authors have used questionnaires that have been send out to companies, and forms to Bolagsverket and Skatteverket. With help of books, scientific articles and reports etc the authors then have analyzed the responses that been received.

Result and Conclusions: There is an economic winning behind the choice to have an auditor or not have an auditor and it is important for the individual representative to carefully analyze the pros and cons and accordingly make their choices.

Suggestions for future research: It would be interesting to follow-up the study in a couple of years and see if the views of the interested parties are changing as time passes.

Contribution of the thesis: The pilot study can provide future researchers to get an insight into the company's point of view and the reason why they do this or that in the current situation. With this they can develop their own ideas of questions for a new research or how to develop their own services aimed to companies.

Key words: Audit abolition, auditing, auditor, non-public companies, pilot study

Innehållsförteckning

1. INLEDNING	1
1.1 Bakgrund	1
1.1.1 Historik – Svensk rätt	1
1.1.2 1983 och framåt	3
1.1.3 Antaganden inför förändringen och tio månader efter förändringen	5
1.2 Frågeställningar	6
1.3 Syfte	7
1.4 Avgränsningar	7
2. METOD	8
2.1 Vetenskaplig ansats	8
2.2 Vetenskaplig metod	8
2.3 Datainsamling	9
2.4 Tillvägagångssätt	10
2.4.1 Urval	13
2.4.2 Bortfall	16
2.5 Tillförlitlighet	17
2.5.1 Validitet	17
2.5.2 Reliabilitet	18
2.5.3 Källkritik	19
3. TEORETISK REFERENSRAM	21
3.1 Revisionens syfte	21
3.1.1 SFS 1999:1079 Revisionslag	22
3.2 Regeringens bedömning inför revisionspliktens avskaffande	23
3.2.1 Danmark	23
3.2.2 Finland	24
3.2.3 Norge	25
3.3 Bolagsverkets åsikter inför revisionspliktens avskaffande	26
3.4 Skatteverkets åsikter inför revisionspliktens avskaffande	26
4. EMPIRI	28
4.1. Bolag	28
4.2 Bolagsverket	29
4.3 Skatteverket	31
5. ANALYS	32
5.1. Bolag	32
5.1.1 Bortfall	34
5.2 Bolagsverket	35
6. SLUTSATS	37
6.1 Besparing	37
6.2 Revision – tillförande av värde	39
6.3 Sammanfattning	41
7. DISKUSSION	44
7.1 Avslutande diskussion	44

7.2 Framtida uppsats-/forskningsämnen	45
KÄLLFÖRTECKNING	47
BILAGA	52
Frivillig revision	52

Tabellförteckning

Tabell 1, Grupp 1 nystartade 2011 – 2012, Författarnas sammanställning	14
Tabell 2, Grupp 2 nystartade 1980 – 1981, Författarnas sammanställning	15

1. INLEDNING

Inledningsvis presenteras lite bakgrund till studien, detta för att ge läsaren en ökad förståelse för valet av ämne. Även problem- och frågeställningar kring ämnet kommer att visas, precisering av syftet med rapporten samt de avgränsningar som gjorts.

Efter detta inledande kapitel kommer en beskrivning av metoden för undersökningen och vilka teoretiska referensramar som använts. Empirin går igenom och en analys av vad författarna kommit fram till i rapporten. Avslutningsvis dras slutsatser samt belysningar för intressanta förslag till fortsatta studier.

1.1 Bakgrund

1.1.1 Historik – Svensk rätt

Första gången som det i svensk rätt talas om revision är i 1895 års lag om aktiebolag. Alla aktiebolag skulle då se till att en lämplig person utsågs för granskning av styrelsens förvaltning och aktiebolagets räkenskaper. Det fanns inga krav på den lämplige personens kompetens.¹

Genom 1910 års aktiebolagslag infördes möjligheten för en aktieägarminoritet att kräva att en revisor utsågs, som tillsammans med övriga revisorer kunde delta i granskningen av aktiebolaget. På detta sätt stärktes minoritetsskyddet.²

Auktorisation av yrkesrevisorer beslöts av Stockholms handelskammare 1912. Andra handelskammaren auktoriserade revisorer från 1919. Godkända granskningsmän fick utföra revisionsuppdrag som bisyssla, dessa började godkännas av handelskamrarna 1930. Kraven på granskningsmännen var inte lika höga som för auktoriserade revisorer.³

Föreskrifter om att revisorer bl a skulle granska aktiebolagens räkenskaper, samt kontrollera att bokföringen och hanteringen av aktiebolagets tillgångar sköttes på ett bra sätt kom med först i 1944 års aktiebolagslag. I förarbetena till den lagen framkom det att revisorerna skulle kontrollera styrelsens och VD:s verksamhet och att revisorerna i första hand var aktieägarnas förtroendemän. Revisionen skulle även se till

¹ SOU 2008:32, *Avskaffandet av revisionsplikten för småföretag*, Stockholm, Justitiedepartementet, s 71

² Ibid, s 71

³ Ibid, s 71

minoritetsaktieägare, aktieköpare, borgenärers och det allmännas intresse. Det infördes ett krav på att minst en revisor skulle vara auktoriserad av en svensk handelskammare om aktiekapital eller maximikapital var minst 2 miljoner kronor eller om bolagets aktier eller obligationer fanns noterade på en fondbörs. Om bolagsordningen föreskrev eller om aktieägare som innehar minst en tiondel av aktiekapitalet krävde skulle det finnas en auktoriserad revisor. Aktiebolag som inte föll inom någon av dessa inskränkningar borde ha en revisor med erfarenhet och insikt i de ekonomiska förhållandena som kunde krävas med hänsyn till aktiebolagets verksamhet.⁴

Kammarkollegiet tog över auktorisationen av revisorer och godkännandet av granskningsmän 1973.⁵

Skyldigheten att ha en kvalificerad revisor infördes med 1975 års aktiebolagslag⁶, för aktiebolag med bundet eget kapital över en miljon kronor samt för de aktiebolag där aktieägarna till minst en tiondel av aktierna krävde kvalificerad revisor vid bolagsstämman. Kravet blev nu minst en auktoriserad eller godkänd revisor. Det äldre begreppet *godkänd granskningsman* byttes ut till *godkänd revisor*. Auktoriserad revisor krävdes för de bolag som hade större nettotillgångar än 1 000 gånger basbeloppet eller om antalet anställda var fler än 200 och även vissa noterade aktiebolag fick detta krav. Revisorns uppgift var att följa god revisionssed, granska räkenskaperna och årsredovisningen samt förvaltningen av aktiebolaget. Aktieägarna till en tiondel av samtliga aktier fick en möjlighet att påtala om de ville ha en särskild granskning av aktiebolaget till någon del eller tidsperiod.⁷

En kriminalpolitisk⁸ debatt om ekonomisk brottslighet fördes under 1970-talet, vilken ledde fram till lagstiftning 1981. Revisorerna blev nu upplysningsskyldiga till bl a ny revisor och konkursförvaltare.⁹

Det sas att mindre aktiebolag är mer utsatta för ekonomisk brottslighet.¹⁰ För att förhindra och motverka ekonomisk brottslighet är det viktigt att det finns en effektiv

⁴ Ibid, s 72

⁵ Ibid, s 72

⁶ SFS 1975:1385 *Aktiebolagslag*, Stockholm, Justitiedepartementet

⁷ SOU 2008:32, *Avskaffandet av revisionsplikten för småföretag*, Stockholm, Justitiedepartementet, s 72

⁸ Ibid, s 72, "Det hävdades att den ekonomiska brottsligheten omfattar mångdubbelt större belopp än traditionell brottslighet, att samhällets åtgärder i förebyggande syfte hade en delvis felaktig inriktning och framstod som otillräcklig samt att samhällets kontroll- och sanktionssystem inte var ändamålsenligt utformat för kampen mot ekonomisk brottslighet."

⁹ Ibid, s 72 - 73

och sakkunnig revision i mindre aktiebolag. Men det ansågs att det fanns för få auktoriserade revisorer vid denna tidpunkt. Kravet på kvalificerad revisor utvidgades bara till de aktiebolag som inte vid senaste fastställda balansräkning hade full täckning för aktiekapitalet.¹¹

1.1.2 1983 och framåt

Sedan den 1 januari 1983 har det varit revisionsplikt för alla nybildade svenska aktiebolag. Aktiebolag som redan existerade den 1 januari 1983 fick kravet om revisionsplikt fr o m den första ordinarie bolagsstämman efter den 31 december 1987.¹²

Till följd av förändringar inom EU avseende revisionsplikten, tillkallade Regeringen en särskild utredare genom beslut den 7 september 2006. Utredarens uppdrag bestod av tre delar:

- lämna förslag på hur den svenska rätten skulle kunna anpassas till Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning inom EU,
- förslag på de ändringar som berör frågan om revisionsplikt för mindre företag samt ta ställning till vilka bolag som ska omfattas av revisionsplikten, dessutom ta ställning till om det behövs något som förebygger lagöverträdelser,
- se över de frågor som aktualiseras till följd av de förändringar som blir utifrån de första två delarna av utredningen t ex skärpta regler kring byråjäv i mindre företag, begränsa revisorns skadeståndsskyldighet.¹³

Utredning har lett till att Sverige idag som huvudregeln har att ett aktiebolag ska ha minst en revisor, men genom en reform som trädde i kraft den 1 november 2010 har vissa aktiebolag inte längre revisionsplikt utan de kan välja bort revision. De aktiebolag som uppfyller minst två av följande tre värden för vart och ett av de senaste två räkenskapsåren måste ha revisor, gäller det en koncern måste moderbolaget ha revisor när koncernen uppfyller kravet för revisor.¹⁴

¹⁰ Prop 1979/80:143, Regeringens proposition med förslag till ny lagstiftning om handelsbolags m m, s 79

¹¹ SOU 2008:32, s 73

¹² Ibid, s 74

¹³ Ibid, s 69

¹⁴ Bolagsverket.se *Om valmöjligheten att inte ha revisor*, (Hämtad 2012-02-13)

- Fler än 3 anställda (i medeltal)
- Mer än 1,5 miljoner i balansomslutning
- Mer än 3 miljoner i nettoomsättning¹⁵

Ytterligare företagsformer som kan välja att inte ha revisor är, samma gränsvärden som ovan gäller för dessa, filialer, handelsbolag och kommanditbolag med minst en juridisk person som delägare.¹⁶

Förändringen omfattar ca 250 000 privata aktiebolag. Publika¹⁷ aktiebolag berörs inte av reformen, dessa ska fortfarande ha revisor. 250 000 aktiebolag motsvarar 72 % av det totala antalet aktiebolag och av dessa är 73 000 s k vilande bolag – aktiebolag utan verksamhet.¹⁸ Ca 14 000 handelsbolag berörs av förändringen.¹⁹ Syftet är att den administrativa bördan ska minska med 25 %²⁰ för företagen och att de själva ska få välja vad de vill lägga pengarna på, beroende av vad de tror är mest fördelaktigt för företaget.²¹ Utredningen visar att arvodet för ett aktivt bolag som omfattas av förändringen betalar ca 15 000 kr/år till revisorn, dessutom kan det tillkomma ca 1 800 kr för det arbete som bolagets företrädare får lägga ner på att hjälpa revisorn.²²

Kravet på årsredovisning finns kvar och den måste fortfarande skickas in inom sju månader från räkenskapsårets slut till Bolagsverket. Det måste vara en fullständig årsredovisning som är uppställd enligt kraven i årsredovisningslagen.²³ Andra rapporter eller granskningar som görs av bolagen ska inte skickas till Bolagsverket.

För de bolag som har möjligheten att välja om de vill ha revisor eller ej, gäller detta undantag fram till och med sista december 2012:

- Bolaget behöver inte upprätta någon revisionsberättelse – om bolaget beslutat att inte ha revisor eller om revisorn själv har avgått och bolaget har beslutat att

¹⁵ Ibid

¹⁶ Ibid

¹⁷ Bolagsverket.se *Privat eller publikt aktiebolag?*, (Hämtad 2012-05-12), ”Ett publikt aktiebolag är ett företag som kan erbjuda aktier på den öppna marknaden. Alla övriga kallas privata aktiebolag.” Ett publikt aktiebolag kräver minst 500 000 kronor i aktiekapital.

¹⁸ Prop 2009/10:204, *En frivillig revision*, Stockholm: Justitiedepartementet, s 98

¹⁹ Ibid, s 100

²⁰ SOU 2008:32, s 14

²¹ Prop 2009/10:204, s 98

²² Ibid, s 98

²³ Bolagsverket.se *Om valmöjligheten att inte ha revisor*, (Hämtad 2012-02-13)

ändra bolagsordningen med innebörden att det inte ska ha någon revisor och en anmälan har kommit in till Bolagsverket före räkenskapsårets utgång.²⁴

- Det som bolaget måste tänka på är att om de avregistrerat revisorn innan årsstämman hållits måste bolagsstämman utse en kvalificerad revisor för att utföra revision för det sista räkenskapsåret med revisor. Bolagsverket kan godkänna revisionsberättelsen i dessa fall även om inte revisorn anmäls särskilt för registrering. Om bolaget i dessa fall skulle välja någon annan revisor än den senast registrerade revisorn, för utförandet av revisionen, måste årsredovisningen åtföljas av en bestyrkt kopia av bolagsstämmans beslut.²⁵

Genom begränsningen att mindre bolag kan slippa kostnaden för revision skulle det kunna innebära en besparing på 365 miljoner kr för vilande bolag och 2,5 miljarder kr för aktiva bolag. Totalt skulle kostnadsbesparingen kunna bli ca 2,9 miljarder kr för de bolag som omfattas av begränsningen för revision.²⁶

Motivet bakom begränsningen av vilka bolag som är tvungna att ha revisor är att det ska ge en kostnadsbesparing för mindre bolag. Men det kan även ge en annan positiv effekt och det är att revisionen i sig blir tydligare. Revisorn kan bli en kontrollant som faktiskt tillför ett värde till bolaget, en oberoende kontrollant som ger godkänt för företrädarnas agerande.²⁷

1.1.3 Antaganden inför förändringen och tio månader efter förändringen

Annika Fritsch, skatteexpert på organisationen Företagarna²⁸, och Dan Brännström, generalsekreterare på revisorernas branschorganisation FAR²⁹, gjorde i januari 2011 uppskattningen att ca 50 000 aktiebolag skulle välja bort sin revision. Beräkningen grundar sig på uppgifter från Danmark där ungefär en femtedel, av dem som fick, valde bort revision under det första året efter en liknande reform.³⁰

²⁴ Bolagsverket.se, *Revision och revisionsberättelse eller inte?* (Hämtad 2012-02-13)

²⁵ Ibid

²⁶ Prop 2009/10:204, s 98

²⁷ Carrington, T., (2010) *Revision*, Malmö: Liber, s 7 -8

²⁸ Företagarna.se, *Om företagarna*, (Hämtad 2012-02-10)

²⁹ Far.se, *Om far*, (Hämtad 2012-02-10)

³⁰ Ylva Åkesson, 50 000 kan komma att välja bort revisor, *Dagens handel* 18 januari 2011, (Hämtad 2012-02-10)

I september 2011 tog Företagarna fram en rapport som visar på att efter 10 månader med frivillig revision har ca 14 %³¹ tagit chansen att välja bort revision. Av de företag som nybildats efter reformen är det 47 % som valt bort revision.³² Enligt rapporten är det ändå 85 % som valt att ha kvar revisorn, men det är ännu för tidigt att säga hur utslaget egentligen har varit eftersom etablerade bolag måste invänta ett nytt räkenskapsår innan de kan börja utnyttja reformen.

Dan Brännström säger sig ha blivit kontaktad av revisorer som berättat att deras kunder väljer bort revision trots att de inte understiger värdena. I vissa fall struntar de helt i gränsvärdena och i andra fall anpassas redovisningen till Skatteverket så att de håller sig inom ramarna.³³ Detta är också vad både Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten tidigare flaggade för när de framhöll en eventualitet till ökade skattefel och en utbredd ekonomisk brottslighet.³⁴

1.2 Frågeställningar

Mycket av det som skrivits hittills om frivillig revision har handlat om antaganden om vad som kommer att ske i Sverige, bl a utifrån hur det varit i de länder som gjort samma ändring som Sverige nu har genomfört. Författarna, till denna studie, har inte hittat någon som har sett problematiken ur företagsperspektivet, utan endast från övriga intressenters synvinkel och då oftast ur revisorernas förändrade marknad. Det är viktigt att belysa företrädarnas förändrade tillvaro och se om det är förbättringar eller om det borde ha gjorts något mer för att förbättra bolagens position. Genomgående i arbetet avser benämningen revisor att denne är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag.

- Varför har de mindre bolagen valt att ha kvar respektive valt att ta bort revision?
- Finns det aktiebolag som valt bort revisorn i bolagsordningen men egentligen använder sig av revisor?
- Är det en verklig kostnadsbesparing att inte ha revision?

³¹ 14 % = 34 051 st

³² Företagarna, *Tio månader med frivillig revision*, 2011, (Hämtad 2012-02-10)

³³ Brännström, Dan, Fusk med gränsvärden, (blogg) 10 november 2011, (Hämtad 2012-02-10)

³⁴ Prop 2009/10:204, s 143

Detta är några av de frågeställningar som finns med vid arbetet med studien. Författarna kommer att se om det finns några förändringar från de rapporter som hänvisats till ovan och om det finns någon förändring i åsikterna kring frivillig revision efter införandet.

1.3 Syfte

Syftet med pilotstudie är att se varför företrädarna har valt att ha eller inte ha revisor i bolaget, sedan möjligheten med frivillig revision infördes.

1.4 Avgränsningar

Pilotstudien behandlar ett brett ämne och avsikten har varit att samla information från många olika håll. Bl a har frågeenkäter till några av de berörda parterna använts. Förändringen berör flera företagsformer, men undersökningen är avgränsad till icke noterade aktiebolag³⁵ och därifrån har ett urval gjorts. Medan teorin för att forma bakgrunden till arbetet har samlats in har idéerna flödat fritt, men p g a utrymmesskäl och tidsbrist har tyngdpunkten lagts på att se *om* olika intressenters farhågor och förväntningar har besannats.

³⁵ Med icke noterade aktiebolag menas att bolagen inte är noterade på svensk eller utländsk börs.

2. METOD

I detta avsnitt kommer en beskrivning hur metodvalet har genomförts. Detta för att visa ansatsen, metoden, tillvägagångssättet, urvalet och hur tillförlitlig pilotstudien är. Det är viktigt att läsaren ges möjlighet och förståelse till att kunna utvärdera pilotstudiens tillförlitlighet och datainsamlingsmetod.

2.1 Vetenskaplig ansats

Vid insamling av data används olika tillvägagångssätt. Vanligast är att använda sig av en deduktiv ansats eller en induktiv ansats. Vid en deduktiv ansats utgår forskaren från befintliga begrepp samt teorier och prövar dessa sedan i empirin. Vid en induktiv ansats utgår forskaren istället från empirin, data samlas in och utifrån detta formuleras begrepp.³⁶

Eftersom detta är en pilotstudie är ansatsen induktiv. För att få så mycket bakgrundsinformation som möjligt till studien och för att få en överblick samt att se vad som tidigare finns skrivet om förändringen har författarna använt tidningsartiklar, rapporter, böcker etc.

Teorin kopplades sedan med framkommen empiri och detta analyseras för att få fram resultat och slutsatser gällande de frågeställningar som har ställts.

2.2 Vetenskaplig metod

Den vetenskapliga metoden skiljer ofta på om forskaren använder sig av kvalitativ eller kvantitativ undersökningsmetod. En kvalitativ metod baserar sig på att innehållet i studien uttrycks genom ord. Forskaren försöker skapa sig en förståelse genom att studera och fördjupa sig inom ett visst område. Studien ser till helheten och intervjuer samt observationer är metoder som ofta används vid insamling av data.³⁷ I en kvantitativ studie baserar sig innehållet på betydelser som utgår från siffror. Insamlad data, som oftast samlas in genom enkäter, bearbetas och presenteras sedan med hjälp av

³⁶ Bryman och Bell, (2011), s 25

³⁷ Saunders, Lewis, Thornhill, (2009), s 482

grafer, diagram eller statistik. Vid en kvantitativ studie görs jämförelser mellan relationer och trender.³⁸

I denna pilotstudie samlades kvantitativ data in för att kunna göra en kvalitativ analys. För att ge svar på frågeställningen behövdes information från flera bolag, därefter mättes och jämfördes dessa och en fördjupning av detta redogörs i ett senare avsnitt. Informationen från bolagen togs in via enkätundersökningar.

2.3 Datainsamling

I ett vetenskapligt arbete är det av central betydelse att läsa in sig på ämnet.³⁹ Tidigare gjorda studier och uppsatser från olika universitet har studerats inför studien och som tidigare nämnts har propositioner, SOU och artiklar m m lästs. Detta för att få ”kött på benen” gällande kunskapen om ämnet och för att se vad tidigare studier har resulterat i. Även tidigare uppsatsers förslag till vidare studier har inspirerat till idéer för denna pilotstudie. För att teorin i pilotstudien inte skulle bli en ytlig inventering av litteratur, där allt som lästs räknas upp, har arbetet strukturerats upp och de teorier som ansågs vara väsentliga för arbetet har valts ut, de som gav en översikt av kunskapsläget.⁴⁰ Dessa återfinns under rubriken ”Teoretisk referensram”.

Vid insamling av data finns det två stycken källor, primär- och sekundärdata. Primärdata är sådana data som är ny information, sådant forskaren själv tagit fram med hjälp av intervjuer, observationer, enkätundersökningar etc. Sekundärdata är data som redan finns, sådant andra redan har samlat in i ett annat syfte. Sekundärdata inkluderar både rådata och publicerade summeringar. Exempel på sekundärdata är allt från detaljerade lönelistor, kopior av brev, mötesprotokoll till dagstidningar som i sig innehåller en stor mängd data.⁴¹

Det finns flera fördelar med sekundärdata. Forskaren kan bli få tillgång till data av hög kvalitet till en bråkdel av både tid och pengar som det annars skulle ha kostat att samla in på egen hand och dessutom finns möjlighet till tvärkulturella analyser.⁴² Inför förändringen gällande revisionsplikten gjordes många jämförelser med länder som

³⁸ Ibid, s 414

³⁹ Backman, J, (2008), *Rapporter och uppsatser*, Lund: Studentlitteratur, s 24

⁴⁰ Ibid, s 73

⁴¹ Saunders, Lewis, Thornhill, (2009) s 256

⁴² Bryman och Bell, (2011), s 231ff

redan gjort en snarlik förändring för att få en uppfattning om hur lagändringen skulle kunna te sig i Sverige. Dessa beräkningar som gjordes utifrån det material som fanns kan liknas vid tvärkulturella analyser då tillgängliga studier använts och på så sätt sparat både tid och pengar. Ett exempel på detta är professorerna Per Thorell och Clas Norbergs uppdrag de fick av Svensk Näringsliv då de skulle kartlägga för- och nackdelarna med revisionsplikt. Uppdraget gjordes med stor hjälp av sekundärdata om engelska förhållanden, där revisionsplikten avskaffats tidigare.⁴³ Viktigt att ta hänsyn till, är att utfall från nationella studier inte alltid behöver stämma överens med resultat för andra länder.⁴⁴

I denna pilotstudie används både primär- och sekundärdata. Primärdata som används är författarnas egna enkäter och sekundärdata är i form av böcker, vetenskapliga artiklar, rapporter o s v.

2.4 Tillvägagångssätt

För att kunna göra en generalisering av populationen är det nödvändigt att ha ett representativt urval.⁴⁵ Urvalet i denna pilotstudie består endast av en liten del av Sveriges icke noterade aktiebolag, enligt lagbegränsningen som införts för att få undantas från revisionsplikten och således finns inte ett tillräckligt stort urval för att kunna göra en generalisering av populationen, därför blir detta en pilotstudie/förstudie. Författarna vill se hur förändringen har mottagits och använts av berörda parter samt om det fanns någon relevans i farhågorna, som de olika parterna belyste innan lagändringen den 1 november 2010.

För att genomföra undersökningen har information sökts både från tiden innan och efter genomförandet, för att få en vid helhetsbild över vad som skrivits om revisionsplikten. Informationen omfattar bakgrunden till lagstiftningen med propositionen och SOU, samt debattartiklar om för- och nackdelar, författarna har försökt att få med de vinklar som finns i ämnet för att inte fastna i ett givet spår.

⁴³ Svensk Näringsliv *Revisionsplikten för små aktiebolag* (2005) (Hämtad 2012-05-13)

⁴⁴ Bryman och Bell, (2011), s 232

⁴⁵ Saunders, M., Lewis, P., Thornhill, A. (2009), *Research methods for business students*, 5th ed. Harlow: Financial Times Prentice Hall, 2009 s 125

Eftersom det är ett aktuellt ämne och författarna inte har lyckats hitta sekundärkällor som ger aktiebolagens bild av förändringen, har en enkät använts i den empiriska delen. Detta för att få fram företrädarnas syn av den frivilliga revisionen som har möjliggjorts.

En stor fördel med en enkät är möjligheten att kunna nå aktiebolag som är spridda på ett stort geografiskt område. Dessutom är det en jämförelsevis billig metod, eftersom urvalet har sökts via Internet och enkäten har skickats elektroniskt. Enkäten skickades till de bolag som hade uppgift om elektroniska kontaktmöjligheter och förhoppningen var att få en hög svarsfrekvens. Författarna är medvetna om att nackdelen med enkäter är att det är vanligt att det blir ett betydligt större bortfall än om intervjuer hade valts. Några av respondenterna kan ha läs- och skrivsvårigheter eller inte behärskar svenska i skrift och att det då skulle ha varit lättare att hantera detta vid intervjuer. Eftersom respondenterna i denna studie finns över hela Sverige har risken tagits att några faller bort till följd av en eller annan orsak. Den tids- och kostnadsbesparing det är att skicka en elektronisk enkät mot att ringa eller besöka samtliga respondenter har vägts in. Eftersom detta är en pilotstudie var valet enkelt. Risken med bortfall kunde hanteras, men tiden och möjligheten att ta kostnaden för att personligen kontakta alla fanns inte.

Om frågeställningen är viktig för respondenten minskar bortfallet⁴⁶ och den nya reformen är något som känns aktuellt och engagerande för respondenterna, därför borde frågeställningen vara något som intresserar dem. Det allmänna bortfallsproblemet försökte minimeras genom att erbjuda att de får ta del av pilotstudien. Vid internetundersökningen som genomfördes syntes inte vilka som svarade, de respondenter som var intresserade av att ta del av pilotstudien fick lämna sin e-post adress. Redan från början bestämdes att inte några påminnelser skulle skickas, vilket naturligtvis innebar ytterligare en bortfallsrisk. Att erbjuda något som ersättning för att besvara en enkät kan liknas vid en belöning och det kan användas som strategi för att öka svarsfrekvensen.⁴⁷ Att ge belöning eller inte är en smaksak. Nackdelar som påtalas i litteraturen är att dels blir det ofta en extra kostnad i en redan sparsam budget och dels finns det en misstanke att vissa svarar endast för att få belöningen/gåvan. Ytterligare en nackdel som en belöning skulle kunna medföra är att kvaliteten kan få stå åt sidan till förmån för kvantiteten.⁴⁸ Erbjudandet som gavs vid denna pilotstudie var att de som lämnade sin e-postadress, skulle få ta del av den färdiga pilotstudien via e-post.

⁴⁶ Bryman, A., Bell, E., (2011), *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, Malmö: Liber, s 163

⁴⁷ Ibid, s 165.

⁴⁸ Trost, J. (2007), *Enkätboken*, Lund: Studentlitteratur, s 108

Pilotstudien innehåller de resultat som härletts ur bl a den enkät som skickats till bolagen, att se detta som en belöning känns diskutabelt. En belöning ser författarna som något respondenten kan ha roligt med/för t ex en trisslott om den skulle ge en vinst. Det innebär ingen merkostnad att skicka en kopia av pilotstudien till respondenterna som så önskar, endast lite tidsåtgång, men den tiden kan ses som väl använd, om det är anledning till några av svaren. Författarna tycker inte det är något som leder till att kvalitén får stå åt sidan för kvantiteten, snarare tvärtom eftersom det kanske var orsaken till några av svaren, vilket gav oss ett bättre underlag samt en bättre bild av verkligheten.

När enkäten gjordes fanns det en medveten tanke om att frågorna skulle vara lätta att förstå och framför allt lätta att besvara. Detta är särskilt viktigt vid enkäter då det inte finns någon intervjuare närvarande som kan hjälpa respondenten med frågorna, om det är något de inte förstår.⁴⁹ Därför utformades enkäten med så få öppna frågor som möjligt eftersom det oftast är enklare att svara på slutna frågor. Skillnaden på öppna respektive slutna frågor är att det inte finns några svarsalternativ vid öppna frågor. Respondenten får skriva helt egna kommentarer som svar på frågorna.⁵⁰ Vid slutna frågor begränsas svaren till givna alternativ. Förutom att det är enklare för respondenterna att svara på slutna frågor är det också lättare för forskaren att analysera svaren. Öppna frågor kan dessutom resultera i data som blir näst intill omöjlig att analysera.⁵¹

Utformningen av frågorna gjordes så enkel som möjlig för att respondenterna inte ska missförstå eller av misstag hoppa över någon fråga. Dessutom sattes frågorna i en logisk ordning och endast ett mindre antal frågor ställdes för att respondenterna inte ska vägra att svara p g a omfattningen av enkäten. En kort och enkel frågeenkät kan förhoppningsvis ge fler svar vid en undersökning.

En annan nackdel med en enkät är att de har förutbestämda och styrda frågor. Då respondenten begränsas till enkätens frågor fanns det i slutet av enkäten en öppen fråga med rubriken "Övrigt". Detta för att respondenten skulle kunna ge synpunkter på undersökningen, förtydliga något tidigare svar eller bara kunna uttala sig fritt.⁵² Ett exempel på vad "Övrigt" skulle kunna ha använts till var om respondenterna tyckte att

⁴⁹ Bryman, och Bell, (2011), s 161

⁵⁰ Trost, (2007), s 24

⁵¹ Gillham, (2008), *Forskningsintervju*, Malmö: Studentlitteratur, s 157

⁵² Trost, (2007), s 76

något missats som de tyckte var väldigt väsentligt och som borde framkomma vid undersökningen.

Kontakt togs med Bolagsverket och Skatteverket. De frågor som ansågs vara relevanta för pilotstudien skickades via e-post. Det var öppna frågor eftersom avsikten var att få så kompletta svar som möjligt avseende dessa frågor.

Från Bolagsverket var det intressant att bli höra om de hade uppgift om hur många bolag som enligt bolagsordningen inte har revisor, men som ändå har registrerat en revisor. Om företrädaren helgarderat, var är då besparingen på 18 000 kr som borde komma fler till del, vilken det talas om i förarbetena till denna lagändring.

Kontakten med Skatteverket togs för att undersöka om det finns uppgift om – skattefelen har ändrats på något sätt – utan revisor/med redovisningskonsult. Framförallt var förhoppningen att frågeformuläret som skickades ut till några mindre bolag skulle ge en vägledning i pilotstudien. Det är ju de mindre bolagen som kan ge svaren på varför de valt bort eller har revisor, orsaken till varför de valt att göra på det ena eller andra sättet. Fokus var på företrädarnas syn på förändringen.

2.4.1 Urval

Eftersom det var omöjligt att i praktiken genomföra en undersökning med alla onoterade aktiebolag i Sverige, gjordes ett urval av de bolag som det kunde skickas elektroniska enkäter till. Ambitionen var att ha ett urval med geografisk bredd och ett så stort urval som möjligt utifrån de inskränkningar som fanns gällande tid och pengar.

Urvalet var ett icke-slumpmässigt urval och det skickades bekvämlighetsurvalet användes. Med det menas att det var de respondenter som fanns tillgängliga som har använts i studien.⁵³ Urvalet gjordes via *Proff The business finder*,⁵⁴ där sökningen segmenterades med hjälp av sökrutor. I första urvalet valdes ”aktiebolag” med ”0 - 3” st anställda, totala rörelseintäkter om ”0 - 3 000” tkr och aktiebolagen ska vara registrerade under ”2011 - 2012”. Urvalet gjordes för att få fram nyregistrerade bolag. I den andra urvalsgruppen fanns samma sökkriterier, förutom att aktiebolag som var registrerade

⁵³ Bryman och Bell, (2011), s 124

⁵⁴ www.proff.se

under ”1980 - 1981” valdes. Detta för att en jämförelse mellan nyregistrerade och ”inarbetade” bolag skulle kunna göras i analysen.

Utifrån de bolag som kom med vid dessa urval noterades vilka som saknar revisor. Via e-post fick författarna ett svar från Proff AB:s kundtjänst med informationen om att uppgifterna på deras hemsida uppdateras efter kundens bokslut, men även att ändringar som sker under löpande år kan uppdateras på denna sajt. Sammanställningen av de aktiebolag som inte har någon revisor angiven, har använts vid sökning på Google⁵⁵ för att få fram vilka av bolagen som har elektroniska kontaktuppgifter. Detta tillvägagångssätt liknas vid Kajsa Wargs ”man tager vad man tager”,⁵⁶ d v s de bolag som kunde nås via den elektroniska vägen skickades enkäten till.

I sökningen för åren 2011-2012 blev det totalt 676 st träffar avseende urvalet. Alla träffarna kontrollerades och de som inte hade någon revisor noterades. Totalt blev det 378 st bolag som saknade uppgift om revisor. För samtliga dessa söktes elektroniska kontaktuppgifter och 25 st av bolagen hittades uppgifter till via Google.

Grupp 1 nystartade 2011 – 2012

Område	Antal nyreg	Utan revisor	Utan revisor	Andel av totalt
Blekinge	5	3	0,600	0,008
Dalarna	17	12	0,706	0,032
Gotland	5	2	0,400	0,005
Gävleborg	15	4	0,267	0,011
Göteborg Storgöteborg	90	52	0,578	0,138
Halland	20	9	0,450	0,024
Jämtland	9	5	0,556	0,013
Jönköping	16	3	0,188	0,008
Kalmar	18	10	0,556	0,026
Kronoberg	10	5	0,500	0,013
Malmö Stor Malmö	47	28	0,596	0,074
Norrbottnen	7	0	0,000	0,000
Skåne	33	19	0,576	0,050
Storstockholm	171	97	0,567	0,257
Stockholm	2	1	0,500	0,003
Södermanland	20	11	0,550	0,029

⁵⁵ www.google.se

⁵⁶ Trost, (2007), s 31

Uppsala	17	10	0,588	0,026
Värmland	23	20	0,870	0,053
Västerbotten	21	16	0,762	0,042
Västernorrland	12	6	0,500	0,016
Västmanland	12	5	0,417	0,013
Västra Götaland	50	21	0,420	0,056
Örebro	34	27	0,794	0,071
Östergötland	22	12	0,545	0,032
Totalt	676	378		1,000

Tabell 1 Källa: Egen, 2012

På samma sätt gjordes det för bolagen som var registrerade under åren 1980 - 1981. För denna tidsperiod blev det totalt 655 träffar. Av dessa var det 157 st bolag som saknade uppgift om revisor och det var 22 st bolag som det hittades elektroniska kontaktuppgifter till.

Grupp 2 nystartade 1980 – 1981

Område	Antal nyreg	Utan revisor	Utan revisor	Andel av totalt
Blekinge	8	3	0,375	0,019
Dalarna	21	6	0,286	0,038
Gotland	2	0	0,000	0,000
Gävleborg	14	2	0,143	0,013
Göteborg Storgöteborg	103	28	0,272	0,178
Halland	10	3	0,300	0,019
Jämtland	8	1	0,125	0,006
Jönköping	18	2	0,111	0,013
Kalmar	16	4	0,250	0,025
Kronoberg	7	1	0,143	0,006
Malmö Stor Malmö	42	9	0,214	0,057
Norrbottn	9	0	0,000	0,000
Skåne	52	14	0,269	0,089
Storstockholm	185	45	0,243	0,287
Stockholm	8	3	0,375	0,019
Södermanland	12	4	0,333	0,025
Uppsala	17	6	0,353	0,038
Värmland	20	4	0,200	0,025
Västerbotten	11	1	0,091	0,006
Västernorrland	11	3	0,273	0,019
Västmanland	12	2	0,167	0,013

Västra Götaland	37	7	0,189	0,045
Örebro	15	6	0,400	0,038
Östergötland	17	3	0,176	0,019
Totalt	655	157		1,000

Tabell 2 Källa: Egen, 2012

De elektroniska kontaktuppgifterna noterades. Resultatet blev 25 st kontaktuppgifter för de nystartade bolagen och 22 st kontaktuppgifter till de ”inarbetade” bolagen, vilka kunde användas i studien. Författarna är medvetna om sättet att söka kan ha inneburit att inte alla bolag kom med av misstag, då det dels kan finnas fel hos Proff och dels kan författarna ha missat något bolag, det har i alla fall letats fram ett urval för aktiebolagsenkäten bland de mindre bolagen. Dessutom har det försökts få med ett jämförelseunderlag, för att se om det kan finnas någon påverkan av att bolaget genom åren har varit tvungen att ha revisor. I jämförelsegruppen kan det finnas felaktigheter då alla existerande aktiebolag som har tänkt ta bort revisorn kanske ännu inte har kunnat göra detta beroende av hur deras räkenskapsår ser ut. Det är lättare att starta ett aktiebolag utan revisor, än för existerande bolag att ta bort sin revisor. Ytterligare en risk för fel, är att vid sökningen efter bolagsnamn på Google kan det ha blivit fel då det inte finns ett krav på att bolagsnamnet ska/måste finnas med på en hemsida, det kan finnas andra inarbetade namn som bolaget använder sig av. Detta innebär i så fall att det kan finnas bolag i träfflistan som det borde ha skickats enkät till, men som det inte har gjorts, då det uppfattats som om bolagen inte har någon elektronisk kontaktuppgift.

2.4.2 Bortfall

Vid användandet av elektronisk enkät är det i allmänhet vanligt med en låg svarsfrekvens och det är svårt att få ett representativt urval för att kunna generalisera.⁵⁷ Syftet med studien är heller inte att kunna generalisera – utan det är att författarna vill se om vald metod är genomförbar i en fullskalig studie och denna pilotstudie är tänkt att kvalitetssäkra upplägget. Den stora skillnaden mellan en pilotstudie och en fullskalig studie är antalet respondenter.

En rimlig svarsfrekvens är ca 30 %, när det är interna undersökningar inom ett företags interna Internet (intranätet) och 11 % eller lägre när (externt) Internet används.⁵⁸

⁵⁷ Saunders, Lewis, Thornhill, (2009), s. 398

⁵⁸ Ibid, s 364

Några vanliga orsaker till att respondenterna inte svarar på elektroniska enkäter är⁵⁹

- bortkastad tid då de inte har något med resultatet att göra,
- orolig att svaren kan spåras,
- undersökningen ställer inte de rätta frågorna,
- nöjd med hur det är och ser därför ingen anledning till att behöva svara,
- för upptagen, för att delta,
- på väg hem från jobbet, sjuk, på väg någonstans, frånvarande från kontoret,
- inte medveten om undersökningen (inte mottagit den),
- trodde det var ett ”spam” och tog bort mailet,
- av misstag glömt att avsluta den och
- dataproblem.

2.5 Tillförlitlighet

För att få ett tillförlitligt resultat med en studie, är det viktigt med noggrannhet vid val av källor. De måste granskas grundligt och ifrågasättas till vilken grad informationen är pålitlig. Materialet som samlats in i denna studie är granskade av författarna och det som inte har varit bra har gallrats ut samt det som ansetts vara relevant och tillförlitligt material har behållits. Syftet med källkritik är att bestämma om den är valid, har relevans och om den är reliabel.⁶⁰

2.5.1 Validitet

Med validitet menas – att mäta det som avses att mätas. Två aspekter som ofta skiljs åt är inre validitet och yttre validitet. Inre validitet syftar på att begreppet och de mätbara definitionerna av dem stämmer överens. Viktigt att se vad begreppet som ska mätas innefattar. Yttre validitet handlar om det mätvärde som fås när en mätbar definition används och överensstämmelsen med verkligheten kontrolleras.⁶¹

Då syftet är att se hur förändringen har mottagits och använts av berörda parter är det mindre bolag enkäten har skickats till. För att öka validiteten har de fått fylla i vilket/vilka av följande värden de uppfyller:

⁵⁹ Ibid, s 390

⁶⁰ Eriksson L.T., Wiedersheim-Paul F., (2011), *Att utreda forska och rapportera*, Malmö: Liber, s 167

⁶¹ Ibid s 60-61

- fler än 3 anställda i medeltal,
- mer än 1,5 miljoner i balansomsättning och
- mer än 3 miljoner i nettoomsättning.

Detta för att säkerställa att det som avses att mätas verkligen mäts.

2.5.2 Reliabilitet

Syftet med reliabilitet är att se om mätningarna är korrekt genomförda. Strävan efter en hög reliabilitet, d v s att en upprepning av studien skulle ge samma eller liknande resultat.⁶²

Att replikera eller reproducera en undersökning är inte särskilt vanligt, då det ofta uppfattas som en trivial och oinspirerande uppgift, men för att *möjliggöra* en upprepning av studien och för att på ett rättvist sätt mäta hur väl reliabiliteten är i pilotstudien, har tillvägagångssättet så noggrant och detaljerat som möjligt beskrivits. Detta för att dels minska risken för att forskaren p g a bristande objektivitet eller att dennes värderingar skulle kunna påverka resultatet⁶³ och dels är detta en pilotstudie med syfte att se om metoden är genomförbar för en fullskalig studie. Det kanske uppdragas att ytterligare studier för att mäta reliabilitet och validitet behövs innan en fullskalig studie kan genomföras.

Det som eventuellt skulle kunna sänka reliabiliteten på pilotstudien är att bolagens räkenskapsår kan ge ett annat resultat vid utsökningen eftersom ”nya” bolag kan komma till och vissa kan försvinna, sett till de kriterier som använts vid urvalet. Bolag med elektroniska kontaktuppgifter, framförallt av de nystartade, kan också öka vilket ger ett större antal respondenter om samma metod vid utsökningen används. Men eftersom författarna inte personligen har påverkat något vid urvalet, har objektivitetskravet följts. Ingen geografisk skillnad har gjorts, varför uppfattningen är att reliabiliteten är hög. Dessutom kan samma frågor användas igen eftersom det är standardiserade frågor som använts i enkäterna.

⁶² Ibid, s 61

⁶³ Bryman och Bell, (2011), s 102

2.5.3 Källkritik

De viktigaste källkritiska kriterierna är⁶⁴

- samtidskrav - innebär att källan har en större trovärdighet ju närmare själva händelsen de är skrivna.
- tendenskritik - används för att besvara frågor som: Vilka egna intressen har uppgiftslämnare i den här frågan?
- beroendekritik – undersöker om källorna är beroende av varandra. Två intervjupersoner kan t ex läsa samma tidningsartikel och återge denna istället för att stödja sig på egna erfarenheter.
- äkthet – ibland behöver äktheten på källan undersökas. Problemet ökar vid t ex användning av information via Internet.

I första hand är det artiklar som är skrivna i samband med själva händelsen som använts. Då det inte finns så mycket som handlar om just hur förändringen har mottagits av bolagen, eftersom det är en så pass ny förändring, har författarna kunnat vara kritiska till valet av artiklar och källor på ett objektiva sätt och valt ut allmänt erkända källor som inte ska kunna ge uppgiftslämnaren några egna fördelar.

I sökande efter vetenskapliga artiklar har författarna försökt hitta nyskrivna artiklar, vilket har varit svårt då inga som har behandlat ämnet ur företrädarnas synvinkel har hittats. Några artiklar är gamla, men dessa har ändå tagits med då de har setts som intressanta från det historiska perspektivet, vilket återges i äldre artiklar. Det har varit kritisk bedömning till användandet av dessa, men de är relevanta för pilotstudien då de behandlar frågor som fortfarande är aktuella och trovärdigheten på källorna uppfattas som hög.

Vem som har besvarat de elektroniska enkäter vet författarna naturligtvis inte säkert, då de inte har kunnat kontrollera detta i efterhand, men de flesta e-postadresser som hittades hade ett personnamn som överensstämde med företrädarnamn i bolagen. Detta gjorde att det tolkades som ett samband mellan företrädare och mottagare, samt att vid besvarandet av enkäten kunde bedömningen göras att den som svarat borde ha haft relativt god kännedom om vad de svarade på. De bolag som enkäterna skickades till har oftast inte fler än tre anställda, vilket också påverkar att det är ett begränsat antal

⁶⁴ Eriksson och Wiedersheim-Paul, (2011), s 167 – 168

personer som har en egentlig nytta av en e-postadress kopplad till bolaget. Naturligtvis finns det en risk att det är någon helt annan person än någon med egentlig bolagsanknytning som besvarat enkäten, men författarna anser att det är en mindre risk som inte behöver beaktas i pilotstudien.

3. TEORETISK REFERENSRAM

I detta avsnitt förklaras de teorier som är relevanta för ämnet. Avsnittet börjar med en sammanfattning av vilket syfte en revision är tänkt att ha. En kort sammanfattning av SFS 1999:1400 revisionslagen, fram t o m de ändringar som finns i SFS 2011:1400, av de delar som är mest betydelsefulla för pilotstudien. Efter detta går avsnittet över till vad Regeringen, Bolagsverket och Skatteverket hade för syn på avskaffandet av revisionsplikt för mindre bolag. Vid genomgången kring Regeringens underlag till ändringen tas det med en utblick till våra närmaste grannländer för att se vad som hände i dessa vid avskaffandet av revisionsplikten.

3.1 Revisionens syfte

Revision är en oberoende granskning av bolagets verksamhet och tillgångar. Det finns flera olika teorier i revisionsforskningen de vanligaste är den nationalekonomiska och den sociologiska.

Den nationalekonomiska fokuserar på

- försäkrar,
- förbättring och
- försäkring

*den sociologiska fokuserar på*⁶⁵

komfort och
legitimering

Oavsett vilken teori som det utgås ifrån så innehåller revisionsprocessen⁶⁶;

- kontroll av företagsledningens påståenden,
- åtgärder för att styrka handlingar och påståenden,
- dokumentation och
- rapportering.

Ett syfte med revisionen är att intressenten ska få en garanti att företagets verksamhet sköts på ett lagenligt och korrekt sätt samt att redovisningen av företagets ställning och resultat sker på korrekt sätt. Revisionen resulterar i en årlig granskningsrapport, en revisionsberättelse, där en eller flera revisorer granskar företagets årsredovisning, bokföring samt ledningens förvaltning.⁶⁷ Revisionsberättelsen har en

⁶⁵ Carrington, (2010), s 13

⁶⁶ Ibid, s 41

⁶⁷ Prop 2009/10:204, s 49

standardformulering, om revisorn bedömer att granskningen varit tillfredsställande. Om revisorn finner något avvikande vid sin granskning, vilket inte kan godtas påtalas detta i revisorsberättelsen.

3.1.1 SFS 1999:1079 Revisionslag

Revisionslagen innehåller bestämmelser om vilka som ska ha revision – både juridiska och fysiska personer omfattas.⁶⁸

Grundläggande är att företag ska ha minst en revisor.⁶⁹ Revisorns uppgifter är att granska företagets bokföring, årsredovisning samt företagsledningens förvaltning. Detta ska göras enligt god redovisningssed.⁷⁰ Efter avslutat räkenskapsår ska revisorn lämna en revisionsberättelse till företaget.⁷¹ Revisorn har en skyldighet att lämna erinringar och påpekanden till företagsledningen, vilket följer av god revisionsmed.⁷² Erinringar från revisorn till företagsledningen ska antecknas i ett protokoll eller annan handling och företaget ska förvara erinran.⁷³

Företagsledningen har också skyldighet att lämna upplysningar och hjälpa till med det revisorn ber om, samt ge revisorn möjlighet att utföra revisionen.⁷⁴

Det finns kompetenskrav på revisorn,⁷⁵ det är viktigt att denne har erfarenhet för att klara av att fullgöra sitt uppdrag mot företaget. Samtidigt får inte en jävsituation⁷⁶ finnas, den opartiska granskningen kan åsidosättas vid jäv. Revisorn har tystnadsplikt,⁷⁷ upplysningsplikt⁷⁸ samt ett skadeståndsansvar⁷⁹.

⁶⁸ SFS 1999:1079, Revisionslag, §§ 1 - 2

⁶⁹ Ibid, § 3

⁷⁰ Ibid, § 5

⁷¹ Ibid, § 6

⁷² Ibid, § 7

⁷³ Ibid, § 34

⁷⁴ Ibid, § 8

⁷⁵ Ibid, § 12

⁷⁶ Ibid, § 17

⁷⁷ Ibid, § 35

⁷⁸ Ibid, § 36

⁷⁹ Ibid, § 37

Revisorns mandattid kan variera mellan bestämd och tillsvidare.⁸⁰ Om en revisor lämnar sitt uppdrag ska detta meddelas företagsledningen, den som utsett revisorn eller Bolagsverket.⁸¹ Länsstyrelsen har rätt att utse revisor efter att de har fått en anmälan.⁸²

3.2 Regeringens bedömning inför revisionspliktens avskaffande

Skälen till regeringens bedömning avseende att avskaffa revision i mindre aktiebolag har flera orsaker. Revisorn är en oberoende granskare till ett bolags verksamhet. Granskningen hjälper intressenter att bedöma hur väl företagsledningen skött sin uppgift att förvalta de tillgångar de har till sitt förfogande. I många mindre bolag är aktieägarna och de som leder bolagen samma person/-er. Detta gör att revisionen inte är ett skydd för aktieägarna i dessa bolag. Sen har det också framkommit att många mindre bolag inte har några externa finansiärer eller långfristiga kreditgivare, vilket gör att revisionen inte till den här delen är av någon större betydelse.⁸³

Det finns inget som säkert visar att räkenskaperna har bättre kvalitet i bolag med revisor, även om regeringen antar att det borde vara så. Viktigast är att det är en person med god kompetens som utför bokföringen för att redovisningen ska kunna bli bra. Enskilda firmor har inte haft något krav på revision och dessa bedöms inte ha en sämre redovisning för det.⁸⁴

3.2.1 Danmark

Danmark avskaffade revisionsplikten för mindre bolag redan i april 2006. Moder-, holding- och fondbolag är revisionspliktiga, vilka alltså är undantagna från möjligheten att välja bort revision. Finns det skäl att misstänka att bolaget eller dess styrelse har begått någon form av ekonomiskt brott eller brutit mot redovisnings-, bolags- eller skattelagar, får inte heller dessa ta bort sin revisor. Beroende av vilket brott som är begånget kan bolaget tvingas ha revision under ett till tre år.⁸⁵

⁸⁰ Ibid, § 21

⁸¹ Ibid, §§ 22 - 24

⁸² Ibid, §§ 25 - 26

⁸³ Prop 2009/10:204, s 66

⁸⁴ Ibid

⁸⁵ SOU 2008:32, s 154 - 161

Danmarks gränsvärden i april 2006⁸⁶

- 12 anställda
- balansomslutning 1 500 000 DKK
- nettoomslutning 3 000 000 DKK

Endast 6,45 % av bolagen som inte behövde ha revisor hade valt bort denne ett år efter införandet av valfriheten.⁸⁷ I december 2009 publicerade Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i Danmark en rapport och i denna finns uppgiften att 22,8 % av de mindre bolagen hade valt bort revisorn.⁸⁸

Det påstås att de danska bolagen som valt bort revision kontrolleras noggrannare av den danska skattemyndigheten. I Danmark ska bolagen uppge om de har lagstadgad revision eller inte i sin deklaration.⁸⁹

Den 1 juni 2010 höjde Folketinget i Danmark två av gränsvärdena. Ändringen trädde i kraft 1 januari 2011 och gränsvärdena ändrades till:⁹⁰

- 12 anställda
- balansomslutning 4 000 000 DKK
- nettoomslutningen 8 000 000 DKK

3.2.2 Finland

Finland avskaffade revisionsplikten för mindre bolag i juli 2007. Innan avskaffandet hade Finland haft krav på bolag som översteg två av nedanstående gränsvärden att anlita en auktoriserad revisor;

- tio anställda
- balansomslutning på 340 000 euro
- nettoomsättning på 680 000 euro

⁸⁶ Ibid, s 158

⁸⁷ Ibid, s 160

⁸⁸ Lagrådsremiss, *En frivillig revision*, 2010, s 53

⁸⁹ Grant Thornton, *Revisionsplikten i Europa* (Hämtad 2012-05-18)

⁹⁰ Erhvervs- og selskabsstyrelsen (2011) *Evaluering af erfaringer med lempet revisionspligt* (Hämtad 2012-05-18)

Bolag som inte uppfyllde dessa gränsvärden kunde välja mellan kvalificerad revisor eller lekmannarevisor. Finland har undantagit värdepappers-, intresse- och större bostadsbolag från möjligheten att inte ha revisor.⁹¹

Finlands gränsvärden i juli 2007⁹²

- tre anställda
- balansomslutning som inte överstiger 100 000 euro
- nettoomsättning som inte överstiger 200 000 euro

Ungefär samma siffror som för Danmark vad avser aktiebolag som valt bort revisorn ett år efter avskaffandet, 6 %. Bland nybildade bolag låg siffran på hälften som valt att ha revisor.⁹³

3.2.3 Norge

Norge avskaffade revisionsplikten den 1 maj 2011 och var sist av de länder som tas med i jämförelsen av de nordiska grannländerna, som infört frivillighet för vissa bolag. Redan efter två månader hade 1 947 bolag nyttjat denna möjlighet och av dessa är ungefär en tredjedel nystartade bolag. I Norge märktes en ökad nyregistrering av bolag efter avskaffandet av revisionsplikten.⁹⁴

För att kunna välja bort revision är kraven att bolaget har:⁹⁵

- mindre än 10 anställda
- balansomslutning under 20 000 000 NOK
- omsättning som är mindre än 5 000 000 NOK

I Norge räknade de med en årlig besparing avseende revisionskostnader för bolagen mellan 10 000 – 30 000 NOK, vilket totalt skulle innebära en besparing om 0,5 – 2

⁹¹ SOU 2008:32, s 161 o 163

⁹² Ibid, s 163

⁹³ Prop 2009/10:204, s 54

⁹⁴ Fredrick Ekeseth, 2 000 selgskaper har valgt bort revision, *Dagens Naeringsliv*, 7 juli 2011 (Hämtad 2012-05-16)

⁹⁵ Ibid

miljarder NOK. Att besparingen skulle kunna bli så här stor beror på att det är 130 000 – 140 000 bolag som är berörda av förändringen.⁹⁶

Precis som i Sverige har det inför avskaffandet funnits åsikter om förändringen, åsikterna som funnits mot avskaffandet stämmer väl överens med de åsikter som förekommit i Sverige. Kontrollerna av ett eventuellt skatteundandragande försvåras, risk för ökad ekonomisk brottslighet och självklart var revisorerna oroliga för vad som skulle hända med deras roll.⁹⁷

3.3 Bolagsverkets åsikter inför revisionspliktens avskaffande

Bolagsverket påtalade att det är svårt att kontrollera om gränsvärdet som numera har införts efterlevs av bolagen. De hade önskemål om enklare kriterier för att kunna kontrollera efterlevnaden t ex ange om de inte är revisionspliktiga i årsredovisningen. Detta ansåg inte regeringen var lämpligt eftersom det skulle vara förenkling inte ytterligare krav på bolagen som skulle genomföras.⁹⁸

Vad gäller nystartade bolag påtalade Bolagsverket även, att om bolagen egentligen skulle behöva revisor så kan det genom denna lagstiftning, dröja två år innan det faktiskt finns en revisor i bolaget. Fördröjningen har att göra med att de är nystartade bolag och att det inte är en tillfällig avvikelse från undantaget för revision som kräver att en revisor finns i bolaget.⁹⁹

3.4 Skatteverkets åsikter inför revisionspliktens avskaffande

Skatteverket påtalade att genom att mindre bolag inte behöver ha revision kan det bli en ökning av felen i bolagens räkenskaper, både medvetna och omedvetna fel. Fel som följer med till deklarationerna och därigenom en felaktig beskattning.¹⁰⁰ Skatteverket har sett på avskaffandet med stor oro. De ville att gränsvärdet skulle vara lägre eller att

⁹⁶ Siri Skalmø, Milliardlettelse for norske småbedrifter, *Dagens Naeringsliv*, 17 dec 2010 (Hämtad 2012-05-16)

⁹⁷ Ibid

⁹⁸ Prop 2009/10:204, s 71

⁹⁹ Ibid

¹⁰⁰ Ibid, s 66

förändringen skulle göras etappvis med utvärderingar. En etappvis övergång skulle underlätta för samtliga intressenters anpassning till den nya ordningen.¹⁰¹

Det Skatteverket var positiva till var förslaget att de skulle kunna få en utökad kontrollmöjlighet. Den utökade kontrollen innebar att Skatteverket skulle kunna förelägga ett bolag under löpande beskattningsår *“att lämna uppgift eller visa upp handling eller lämna över en kopia av handling för att kontrollera att dokumentationsskyldigheten enligt lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter samt skattebetalningslagen fullgörs. Föreläggandet ska kunna förenas med vite.”*¹⁰²

Det diskuteras vidare att Skatteverket redan har olika möjligheter att kontrollera bolag för att få ta del av uppgifter. Åsikten är att Skatteverkets möjlighet till att revidera ett bolag inte primärt syftar till en allmän kontroll av bolagets förutsättningar för att kunna fullgöra en kommande uppgifts- eller deklarationsskyldighet. Utan de revisionsregler som fanns var till för efterhandskontroll med stöd av bokföringen. Att den grundläggande kvaliteten upprätthålls i redovisningen borde i stället vara det avgörande och för att säkerställa detta och undvika att fel uppkommer vid beskattningen, skulle kontrollerna i stället främst vara handlingsdirigerande och framåtsyftande.¹⁰³

¹⁰¹ Ibid, s 70 - 71

¹⁰² Ibid, s 88

¹⁰³ Ibid, s 91

4. EMPIRI

Här går de olika delarna i enkäterna igenom. Vilka respondenterna var kommer inte att uppges, eftersom de har blivit lovade detta.

4.1. Bolag

Av de sju som har svarat på enkäten har följande uppgifter om när bolagen registrerats inkommit;

- 1978 för 1 st,
- 1980 för 1 st,
- 1982 för 1 st och
- 2011 för 4 st.

Ytterligare en företrädare svarade, men via e-post, att bolaget startat 2011 och företrädarens kunskap om hur det var före frivillig revision var obefintlig, varför företrädaren avstod från att svara på enkäten. Detta svar kommer därför inte att räknas in i analysen.

När urvalet för de bolag som enkäterna skickades till gjordes, söktes de bolag med registreringsår 2011 - 2012 och 1980 - 1981 ut. Detta för att syftet med segmenteringen var att ha både nybildade bolag och lite mer etablerade bolag. Avsikten var att kunna göra en jämförelse mellan dessa. Bolaget som uppgivits vara registrerat 1978 kommer inte att bortses från i analysen, eftersom detta bolag hur som helst kan räknas som ett etablerat bolag. Naturligtvis medför det ett visst fel i analysen, men angivelsen av registreringsåret kan bero på att näringsverksamhet har bedrivits sedan 1978, men att det inte hela tiden har varit i aktiebolagsform eller något annat som blivit fel vid urvalet på proff.se.

Av de sju svarande, var det endast ett bolag som inte var aktivt. Detta bolags företrädare hade själv branschkunskap varför det inte kändes nödvändigt med en extern revisor.

Fyra av bolagen hade kalenderår som räkenskapsår, ett bolag hade 1 maj – 30 april som räkenskapsår och två bolag hade 1 september – 31 augusti som räkenskapsår. Av både de nybildade och etablerade bolagen var det två som hade kalenderår som räkenskapsår.

Ingen av de som svarat måste ha revisor enligt bolagsordningen. Två av respondenterna uppgav att de har revisor, trots att de enligt bolagsordningen inte behöver detta. Dessa bolag var nystartade 2011 och ingen av dem har någon fundering på att välja bort sin revisor. Ena bolaget uppgav att anledningen till att de valt att ha revisor är att de tycker att det ger bättre ordning. Det andra bolaget säger att de behöver hjälp med det ekonomiska.

Anledningarna till att inte valt att ha revisor är onödig kostnad, liten omsättning och själv redovisningskonsult samt har annan hjälp som gör det mycket billigare. En respondent har valt att inte svara på frågan.

Det är en blandad kompott av vem/vilka som gör årsredovisningen för bolagen – bolagsägare, ekonomiansvarig, bokförings- eller revisionsbyrå.

Ingen av respondenterna har märkt av några förändringar vad gäller efterfrågade handlingar eller ändrad attityd för att de inte har någon revisor. Ingen funderar på att göra någon ändring avseende att ta bort eller ta in revisor i bolagsordningen.

En övrig kommentar inkom, denna avsåg en fråga som borde ha ställts, vilket var:

”... hur mycket mera kommer du att fuska när du inte behöver använda revisor. Vad kommer du att tjäna på det, dvs hur mycket kommer staten att förlora.”

4.2 Bolagsverket

Nedan är våra frågor till Bolagsverket och deras svar¹⁰⁴.

1 Har ni uppgift om hur många som tagit bort revisor från bolagsordningen men har revisor registrerad?

“52 195 aktiebolag (som bildades före 1 november 2010) har tagit bort revisorn ur bolagsordningen. 1 003 av dessa har ändå en revisor registrerad. Lagerbolag är exkluderade.

¹⁰⁴ Kursivering, citat

Vi har cirka 412 000 registrerade aktiebolag (ej lagerbolag). Av dessa är det 99 139 som tagit bort revisor ur bolagsordningen, 5 073 av dessa har ändå en revisor registrerad.”

2 Har många valt att ta bort sin revisor ur bolagsordningen? Hur många?

“Se ovan.”

3 Vad gör ni om ni upptäcker att bolag borde ha revisor men inte har det?

“Bolagsverket kontrollerar inte självmant om ett aktiebolag når upp till de gränsvärden som gäller för krav på revisor. Om verket efter påpekande från någon kan konstatera att ett aktiebolag som har skyldighet att ha revisor inte har anmält någon revisor för registrering, har verket möjlighet att likvidationsförelägga bolaget enligt bestämmelserna i 25 kap. 11 § 1 p aktiebolagslagen (2005:551).”

4 Hur många har inte använt sin senast registrerade revisor för sista årsredovisningen vid ändring av bolagsordningen till aktiebolag utan revisor?

“Bolagsverket har inte någon statistik gällande denna fråga.”

5 Har ni märkt någon förändring på inkomna årsredovisningar från bolag som saknar revisor? I så fall vad?

“Det finns en oro för att årsredovisningarna kommer att ha sämre kvalitet om bolaget inte har en auktoriserad eller godkänd revisor. Bolagsverket menar att det fortfarande är för tidigt att dra några riktiga slutsatser i det här avseendet men att det finns anledning att följa utvecklingen.”

6 Är det någon skillnad på kontrollerna mellan den som valt att inte ha revisor och den som valt att ha revisor, innan ni registrerar en persons anmälan för registrering som styrelseledamot, styrelsesuppleant, VD eller firmatecknare? I så fall vilken ändring?

“Nej, det är ingen skillnad.”

7 Finns det någon uppfattning om fler bolagsstämmoprotokoll upprättats för skens skull efter lagändringen än innan?

“Ingen uppfattning.”

8 Finns det någon uppfattning om ifall antalet oseriösa lagerbolagsbildare har förändrats efter lagändringen?

“Ingen uppfattning.”

4.3 Skatteverket

Följande frågor ställdes till Skatteverket:

- Finns det några uppgifter på hur många bolag som valt bort revisor?
- Har ni märkt av någon skillnad i antal skattefel sedan lagändringen?
- Hur många bolag ca har haft möjligheten att använda sig av lagändringen under tax 2011?
- Hur många kan använda sig av den vid tax 2012?
- När kan samtliga bolag som kan vara utan revisor inne i taxeringen?
- Vad gör ni om ni upptäcker att bolaget borde ha revisor men inte har det?

Skatteverket svarade att det är till Bolagsverket bolaget anmäler om bolaget ska ha revisor eller inte. Skatteverket har ingen statistik över hur många bolag som valt bort revisor. Dessutom är första kalenderåret ett bolag får vara utan revisor – 2011. Inkomstdeklarationerna för detta kalenderår skulle ha lämnats in 2 maj 2012 om bolagen inte begärt anstånd. Skatteverket har ännu inte hunnit skaffa sig någon uppfattning om införandet av frivillig revisionsplikt, påverkat standarden för inkomstdeklarationerna.

I en notis på Internet finns ett uttalande från Skatteverket som gjordes i Sveriges Radio, där de i januari i år uttalade:

*“att man än så länge inte märkt några alarmerande tecken på att det råder oordning hos företagen på grund av slopad revisionsplikt, något de var oroliga för i början. – De flesta verkar faktiskt använda sig av kvalificerad bokföringshjälp, alltså redovisningsbyrå i stället för revisor”.*¹⁰⁵

Det nämns även i notisen att Skatteverket uppmanar bolagen *“att hålla ordning på sin redovisning och eventuellt ta professionell hjälp med bokföringen.”*¹⁰⁶

¹⁰⁵ Camilla Björkman, En av fem skippar revisorn, *Driva Eget*, 24 januari 2012 (Hämtad 2012-05-18)

¹⁰⁶ Ibid

5. ANALYS

Här analyseras svaren som inkommit, ingen uppdelning av nystartade och “inarbetade” aktiebolag kommer att göras eftersom det är för få svar för att få någon som helst tillförlitlig bild vid en sådan uppdelning. Även Bolagsverkets svar analyseras. Skatteverkets svar finns det ingen anledning att analysera då detta inte innehåller någon uppgift som är till nytta för pilotstudien.

5.1. Bolag

Med hänsyn till att endast sju stycket svar inkom, vilket procentuellt ändå är fler än vad som förväntats då det var en elektronisk enkät, kan inte några stora slutsatser dras, men att det ändå var en bra fördelning mellan nyregistrerade och etablerade aktiebolag har konstaterats.

Det var en så nära jämn fördelning det går bland de sju respondenterna, avseende vilket räkenskapsår de olika respondenternas bolag hade. Ingen skillnad mellan nystartade eller etablerade, som det går att klart påvisa i det lilla svarsunderlaget.

Av de sju svarande, var det endast ett bolag som inte var aktivt. Att detta bolag inte behövde någon revisor och uppskattade besparingen kan förklaras ur två perspektiv, dels hade företrädare själv branschkunskap och dels borde det vara enkelt att få ihop en årsredovisning till Bolagsverket och inkomstdeklarationen till Skatteverket när det inte finns någon ekonomisk verksamhet.

Anledningarna till att flera av företrädarna valt att inte ha revisor är för att de bl a ser det som en onödig kostnad, själv är redovisningskonsult, har annan hjälp som gör det mycket billigare eller att bolaget har liten omsättning. Alla dessa motiveringar till varför de inte har någon revisor pekar mot det ekonomiska hållet – det är billigare att inte ha revisor, ett svar säger att bolaget klarar av att göra årsredovisningen och inkomstdeklarationen ändå. Kompetenskravet¹⁰⁷ som finns på revisorn kan finnas hos t ex redovisningskonsulten utan att denne har erlagt examen för godkänd eller auktoriserad revisor.

¹⁰⁷ SFS 1999:1079, § 12

I inledningen nämndes att det fanns uppgifter om att aktiebolag valde bort revisorn i bolagsordningen, men ändå använde sig av en revisor. Det har två av respondenterna svarat att denna uppgift stämmer och att de gör på detta sätt för att få bättre ordning eller behöver hjälp med det ekonomiska. Isolerat till dessa svar, vilka inte är representativa för hela undersökningen, så är det inte den ekonomiska vinningen att spara utgiften för en revisor som lett till deras agerande. Dessa bolags företrädare borde se antingen någon form av ekonomisk vinning med att ha en revisor som granskar och kontrollerar att de har gjort redovisningen rätt eller att revisionen i sig tillför ett mervärde för bolaget även om detta inte klart framkommer i enkätsvaren. Att revisorn har tystnadsplikt, vilket gör att denne inte får lämna upplysningar om bolaget till tredje man om det skulle kunna skada bolaget,¹⁰⁸ kan också vara en trygghet för bolagets företrädare. Revisorn har en lagstadgad tystnadsplikt, vilket andra kunniga personer saknar.

Det är en blandning på vem som gör bolagens årsredovisning – bolagsägare, ekonomiansvarig, bokförings- eller revisionsbyrå. Helt klart har det blivit en större spridning på vem som har ansvaret att få ihop årsredovisning och inkomstdeklarationen efter avskaffandet av revisionsplikt. Alla dessa personer som nämns kan mycket väl vara tillräckligt kunniga för att fullgöra sin uppgift på rätt sätt. Att dra slutsatsen att det har gått totalt åt fel håll, med tanken på reformen är inte en riktig bedömning, samtidigt som det är helt ogörligt att kunna bedöma om dessa olika personer har rätt kunskap för att kunna fullfölja sitt åtagande på ett riktigt sätt. Det finns både bra och dålig kunskap där någon minst anar det, varför någon bedömning inte kan göras kring spridningen. Naturligtvis kan det sägas, att är det rätt kunskap, så är det bra om det inte är titeln som styr vem som får utföra arbetet. Som nämnts ovan så kan kompetensen finnas utan erlagd examen för godkänd eller auktoriserad revisor. Om det är en revisor som uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar bolaget, när denne utför sitt uppdrag kan bolaget som drabbas kräva skadestånd enligt revisorslagen.¹⁰⁹ Revisorn ska ersätta den skada som denne orsakar bolaget i sitt uppdrag mot bolaget.

Det kan ses som positivt att inte någon av respondenterna har märkt av några förändringar vad gäller efterfrågade handlingar eller ändrad attityd för att de inte har någon revisor kopplad till bolaget. Vilket också kan vara svaret till att inte någon funderar på att göra någon ändring avseende att ta in/ta tillbaka revisorn i

¹⁰⁸ Ibid, § 35

¹⁰⁹ Ibid, § 37

bolagsordningen. Det hade åtminstone kunnat vara en naturlig följd om det blivit ifrågasatt varför bolaget valt att inte ha någon revisor – att åtminstone överväga att anlita en revisor. Orsak och verkan hör oftast tätt samman. Om det inte behövs en oberoende part som kontrollerar företagsledningens påstående är detta bra. Revisorn ser till att handlingar och påståenden är som de sägs vara samt att detta dokumenteras och rapporteras. Finns det inte indirekta krav i den verkliga hanteringen, att det måste vara en oberoende part som gör dessa kontroller utan att vem som helst kan upprätta årsredovisningen och att det godtas, har reformen uppfyllt det syftet som fanns innan genomförandet. Ibland kan ett underlättande vara enbart en pappersprodukt, utan att någon som helst förändring sker och då har reformen ingen egentlig betydelse. Även om det i denna pilotstudie kan röra sig om bolag som har mindre behov av krediter, få intressenter som inte har ett behov av att ha en oberoende revisor som granskar motparten för att få en inblick om det finns oegentligheter, är författarnas bedömning att det är positivt att reformen ännu inte gett några negativa konsekvenser för företrädarna.

Den övriga kommentaren, från en av respondenterna, vilken tyckte att en ytterligare fråga borde ha ställts – ”... *hur mycket mera kommer du att fuska när du inte behöver använda revisor. Vad kommer du att tjäna på det, dvs hur mycket kommer staten att förlora.*” Är en mycket intressant fråga, som naturligtvis borde ha varit oerhört intresserant att ha ett svar till. Visst fanns tanken med när enkäten formulerades men alla frågor formulerades med tanken på om det är en fråga någon kommer att svara på? Dessutom kommer det att vara ett sanningsenligt svar. De bedömningar som bl a gjordes inför varje enskild frågas formulering var:

- var ligger bristerna i formuleringen,
- vad gör att de svarar på frågan respektive inte bevarar frågan ärligt.

Analysen av företrädarnas svar ger bedömningen att det är sannolikt att den ekonomiska faktorn har stor inverkan på vilka beslut som ett bolag gör och att besluten säkerligen grundar sig på den kompetens som finns att tillgå.

5.1.1 Bortfall

Webenkäten skickades till 47 respondenter, som beskrevs ovan i avsnitt 2.4.1. Svar från totalt åtta stycken innebär en svarsfrekvens på 17 %, men då svaret från en av

respondenterna inte kan räknas in blir den verkliga svarsfrekvensen 14,89 %. Svarsfrekvensen var inte överraskande, men högre än vad som förväntats, eftersom den rimliga svarsfrekvensen när en Internetenkät används är 11 %.¹¹⁰ Särskilt med tanke på att inte någon påminnelse skickades ut.

Enkäterna besvarades till viss del anonymt. De som lämnade sin e-postadress känner författarna till, men de övriga som svarade vet de inte vilka det är. Inget försök till att undersöka varför merparten inte ville delta i studien har gjorts. Författarna nöjer sig med att svarsfrekvensen ligger till och med lite över vad som kan förväntas av en Internetenkät.

Då enkäterna skickades ut, skickades de med avsikt för att respondenterna skulle få dessa en tisdag. Orsaken till detta var att då borde de ha fått bort den e-post som kommit in under helgen. Antagandet var att företrädarna inte arbetade på helgen, vilket naturligtvis kan vara ett helt felaktigt antagande. Om respondenten har för avsikt att svara på en undersökning måste de ha tid att göra det på en gång, annars finns det en risk för att det inte blir gjort, eftersom undersökningar i allmänhet inte har hög prioritet. Resonemanget var utifrån författarnas eget tänkande och agerande vid sådana här tillfällen.

En relativt kort svarstid sattes, endast en vecka. Eftersom uppfattningen var att de som hade för avsikt att svara på enkäten, skulle göra det på en gång, varför inte någon längre svarstid skulle behövas. Nackdelen med det kan vara alla de helgdagar som infaller under våren och eftersom bolagen är mindre bolag kan det vara så att e-posten inte kontrollerades/lästes av under dessa dagar och när företrädaren kom tillbaka hade de för mycket att göra som måste prioriteras före att hinna besvara en studentenkät.

5.2 Bolagsverket

Utifrån Bolagsverkets svar syns det att det är drygt 24 % av Sveriges registrerade aktiebolag som inte har revisor i sin bolagsordning.

Tesen om att det finns aktiebolag som har angivet i sin bolagsordning att de inte ska ha revisor, men ändå använder sig av en revisor stämmer. Även om det inte är många, men

¹¹⁰ Saunders, Lewis, Thornhill, (2009), s. 364

det finns de företrädare som vill helgardera. Förarbetena¹¹¹ har inte helt rätt vad det gäller orsaken till att trots att bolagen inte behöver ha revisorn, så har de ändå kvar denne. Det är inte besparingen att inte behöva betala någon revisor som bolagen ser, utan något annat. Företrädarna som har revisor fast bolagsordningen inte kräver det ser troligen en besparing i att ha en kompetent person som granskar bolaget efter en tolkning som kan göras utav de svar som kommit in.

Det krävs ett påpekande från någon, t ex styrelseledamot, aktieägare eller någon borgenär för att Bolagsverket ska använda sin möjlighet att likvidera aktiebolag om bolaget inte ser till att rätta till bristen, att det ska finnas en revisor i bolaget och dess bolagsordning.¹¹²

Än så länge är det för tidigt för Bolagsverket att uttala sig om kvalitén på årsredovisningarna från bolag utan revisor, men att de ska följa utvecklingen för att se vad som händer och om det varit en befarad oro helt i onödan.

¹¹¹ Prop 2009/10:204, s 98

¹¹² SFS 2005:551, Aktiebolagslagen 25 kap 11 §

6. SLUTSATS

Här tas de slutsatser upp som författarna kommit fram till, besparingen som förarbetena talar om, revision som ett tillförande av värde och en sammanfattning av slutsatserna.

6.1 Besparing

Som nämnts ovan så antogs det att slopandet av revisionsplikten för mindre bolag skulle kunna innebära en besparing på 365 miljoner kr för vilande bolag och 2,5 miljarder kr för aktiva bolag. Detta skulle totalt kunna bli en kostnadsbesparing på ca 2,9 miljarder kr för de bolag som väljer bort revision.¹¹³ Siffran 18 000 kr/år har nämnts som det varje bolag utan revisor kan spara. För ett vilande bolag är det ju naturligtvis en besparing om inte företrädarna behöver lägga ut pengar på något som ändå bara säger noll kr. Bland de få inkomna svaren fanns ett bolag som inte var aktivt och sett enskilt till detta bolag är det en självklarhet att om branschkunskapen finns – vill företrädaren inte lägga pengar på en extern revisor som också säger noll kr i årsredovisningen och som uppgift till inkomstdeklarationen.

För aktiva bolag kan det kortsiktigt konstateras en besparing, men har de själva den kunskapen som krävs för att få ihop en årsredovisning till Bolagsverket? Eller måste de anlita annan person som kostar lika mycket som revisorn? Den personen som de vänder sig till i stället använder de denne fler timmar så att besparingen äts upp eller blir det en ökad risk för att Skatteverket vid sina granskningar hittar fel som kostar mer än den ursprunglige revisorn hade gjort? Fel som Skatteverket upptäcker vid sina granskningar, kan medföra att skattetillägg påförs vid beslutet som avser korrigeringen av det upptäckta felet. Frågorna som ställs här har inte något svar ännu, även om de inte ställdes till respondenterna, så är det för tidigt för alla parter att göra en sammanvägning över tiden för att bedöma vad utfallet blev. Inget ont sagt om någon, men alla har sina specialiteter och ett tränat öga ser ofta mer än den ovanes. En revisor har fått lära sig att ifrågasätta allt denne ser, är det en trovärdig förklaring till det som verkar tveksamt? Det har revisorn fått bedöma under hela sin yrkesverksamma tid och det ger viss nivå av känsla för rätt eller fel.

Ett svar på frågan om hur många bolag som enligt bolagsordningen inte har revisor men som ändå har registrerat en revisor, kom in. Att helgardera sig, ger inte någon besparing

¹¹³ Prop 2009/10:204, s 98

i form av minskat arvode till revisorn. Så varför gör då en del bolag på det här sättet? Det måste ju handla om någon form av trygghet, samtidigt som bolagen snabbt kan bli av med revisorn om företrädarna inte vill ha kvar denne i bolagsordningen – det finns ju inte något absolut krav för bolaget att ha revisor om inte bolagsordningen har denna roll inskriven. Det kan naturligtvis vara en ekonomisk vinning att ha revisor, en som kan granska och kontrollera att det blivit rätt i redovisningen. I långa loppet är det många gånger så att erfarenheten segrar. Att föra bokföring och sköta redovisningen enligt alla lagar och sedvänjor som finns är inte så enkelt som det verkar vid första anblicken. Dessutom är det en tidskrävande del att vara bolagsföreträdare och att ha ordning på redovisningen om företrädaren inte är van att sköta ett bolags ekonomi. Det krävs att den enskilde håller sig uppdaterad på alla ändring av lagar, föreskrifter, branschpraxis, god redovisningssed m m. Bättre ordning och hjälp med det ekonomiska var svaren från de respondenter som valt att anlita en revisor fast bolagsordningen inte kräver det. Det är inga dåliga svar utan kan visa på en mognad och insikt i vad som faktiskt krävs för att få en bra redovisning, när den enskilde företrädaren själv inte har erforderlig kunskap.

Med den förändring som blivit efter att frivillig revision införts erbjuder även revisorer andra tjänster än bara revision. Genom detta kan kostnaden att anlita en revisor bli dyrare, men om företrädaren kan använda sin revisor som denne litar på, en person som företrädaren har ett förtroende för, kanske företrädaren gör det av bekvämlighet även om det innebär en ökade kostnad. En revisor som gör mer än bara reviderar ett bolag kan hamna i en position som påverkar på dennes oberoende mot bolaget.¹¹⁴ Kostnaden är något som avgör om företrädarna vill ha tjänsten eller ej, men samtidigt kan resonemanget gå i den riktningen att revisorn gör ett bra och pålitligt arbete så det blir billigare att använda sig av denne i fler situationer. En revisor som utför mer än bara revision i ett bolag, skulle kunna ses som vem som helst som hjälper till med redovisningen – en kompetent person och vilka kostnader dessa i slutänden ger bolagen vet ingen idag.

Naturligtvis är ju enkätsvaren som säger att de inte valt att ha revisor för att detta är en onödig kostnad, liten omsättning och är själv redovisningskonsult samt har annan hjälp som gör det mycket billigare, det som motsvarar grunderna i förarbetena som refereras till ovan. Finns det disponibel hjälp som är bra och billigare än en revisor, självklart är

¹¹⁴ Dhaliwal, Dan S., Gleason, Cristi A., Heitzman, Shane and Melendrez, Kevin D. Auditor Fees and Cost of Debt, *Journal of Accounting, Auditing och Finance Forthcoming* Vol. 23, No 1 (2008) pp. 1-22

det inte något fel på det. Alla vill minska kostnaderna och finns det bra sätt att göra det, självklart ska det göras.

Det är en blandning av vem som gör årsredovisningen för bolagen – bolagsägare, ekonomiansvarig, bokförings- eller revisionsbyrå, dessa svar ger inget svar på om det är försämringar eller förbättringar som uppstått genom den frivillig revisionen. I enkäten finns det ingen fråga om vilken erfarenhet och kunskap den som gör årsredovisningen har. I avsaknad av information om kunskapen hos den de anlitar, kan ingen bedömning göras om det är en faktisk försämring eller förbättring. Som sagts tidigare i pilotstudien det finns mer eller mindre lämpliga personer till allt.

6.2 Revision – tillförande av värde

Det har talats om en positiv effekt av att ha en revisor och att revisionen i sig blir tydligare. Revisorn kan bli en kontrollant som faktiskt tillför ett värde till bolaget, en oberoende kontrollant som ger godkänt för företrädarnas agerande.¹¹⁵ Att ett bolag klarar revisorns granskning och får en ren revisionsberättelse kan för många företrädare vara en positiv sak. Detta kan också höra ihop med ”agency-principal” teorin, som i ett företag innebär att ägarna¹¹⁶ och chefen¹¹⁷ kan ha olika intressen.¹¹⁸ Ju mindre insyn i företaget ägaren har, desto troligare är det att de väljer att ha revisor för att kunna kontrollera att chefen handlar i ägarnas intresse. Detta brukar ofta ha ett samband med hävstångseffekten¹¹⁹, storleken på företaget i förhållande till hur hög skuldsättning företaget har.¹²⁰

Utifrån intressenternas synvinkel bör det kännas positivt för intressenterna att de gör affärer med ett bolag som har fått en ren revisionsberättelse av sin revisor. En ren revisionsberättelse visar bl a att bolaget sköter sina skattebetalningar, deras aktiekapital är inte förbrukat m m, varför en leverantör kan hysa gott hopp om att få betalt för sina varor/tjänster.

¹¹⁵ Carrington, (2010), s 7 -8

¹¹⁶ Principalen

¹¹⁷ Agenten

¹¹⁸ Jensen, Michael C. and Meckling, William H. Theory of the firm: Managerial Behavior, Agency costs and ownership structure, *Journal of Financial Economics*, Vol. 3 No. 4 (1976) pp. 305-360

¹¹⁹ Analysverktyg för att visa utfallet på lönsamheten vid olika val av finansiering

¹²⁰ Chow, Chee W. The demand for external auditing: Size, debt and ownership influences *The accounting review*, Vol. 57 No. 2 (1982), pp. 272-291

Aktiebolagen som nämnts i förra avsnittet som valt bort revisorn i bolagsordningen, men som ändå anlitat en revisor. Den gruppen av bolag kan även tillhöra – de som anser att revisionen i sig ger ett mervärde, en trygghet. Orsaken till att bolagen har revisor fast bolagsordningen inte kräver det är nog lika många som bolagen som valt denna lösning.

Bara för att bolagen vänder sig till de största revisionsbyråerna innebär det inte en kvalitetshöjning på revisionen med automatik. Det blir inte en bättre extern kontroll för att ett känt varumärke nyttjas för att få revision i sitt bolag.¹²¹ Detta resonemang innebär att väljer bolaget att ha revisor för att tillföra ett värde till bolaget, behöver inte den dyraste på marknaden väljas för att få en bra extern kontroll.

Studier har visat att det finns ett samband mellan bolags lånekostnader och anlitaandet av de mest väletablerade revisionsbyråerna. Välkända revisorer innebär en lägre kostnad för främmande kapital i bolaget. Den upplevda revisionskvalitén är viktig för ett bolag, särskilt om det finns en koppling till lägre lånekostnader.¹²² Detta blir ett tillförande av värde, dels den upplevda kvalitén och dels en sänkt kostnad för lånade medel i bolaget.

Ett större bolag, en hög skuldsättning, höga löner är några av de orsaker som gör att valet lutar åt en mer välrenommerad revisor för att få bättre kvalitet. Däremot ett bolag som tar emot höga frivilliga bidrag och donationer talar emot en revisor från någon av de största revisionsbyråerna. Incitament för efterfrågan av högre revisionskvalité handlar om entreprenad, signal- och ekonomistyrning, men inte försäkring.¹²³ Den bolagsgrupp som pilotstudien avser hör nog mer sällan till gruppen större bolag med t ex hög skuldsättning utifrån förarbetena till reformen. Utan att vända sig till de stora byråerna kan ändå ett värde med en revision tillföras. En opartiska person som tittar på vad som skett i bolaget och påtalar eventuella fel eller misstag som kan ha uppstått p g a avsaknad av t ex ekonomisk kunskap. Att en oberoende part påtalar misstag som måste rättas till medför ett värde för bolaget, både kort- och långsiktigt. Att rätta till något själv som skulle kunna ge ekonomiska kostnader framöver är både bättre och billigare.

Bland svaren avseende vem som gör årsredovisningen för bolagen – bolagsägare, ekonomiansvarig, bokförings- eller revisionsbyrå, går det inte att dra slutsatsen att dessa

¹²¹ Fortin, Steve and Pittman, Jeffrey A. The Role of Auditor Choice in Debt Pricing in Private Firms, *Contemporary Accounting Research* Vol. 24 No. 3 (2007) pp. 859–896

¹²² Karjalainen, Jukka. Audit Quality and Cost of Debt Capital for Private Firms: Evidence from Finland, *International Journal of Auditing*, Vol. 15, Iss. 1 (2011) pp. 88–108

¹²³ Hay, David and Davis, David. The Voluntary choice of an audit of any level of quality, *A journal of Practise och Theory* Vol. 23, No. 2 (2004) pp. 37-53

saknar revisionskunskaper som är tillräckliga. Det kan vara personer med kunskapen, men som inte är godkända eller auktoriserade revisorer och då är det ju en trygghet att någon med rätt kunskap gör redovisningen.

6.3 Sammanfattning

Den enda och troligen säkra slutsatsen som kan dras av pilotstudien är att det finns ekonomiska vinningar med i resonemanget kring valet att ha eller inte ha en revisor till ett bolag. Likväl som det kan vara en ekonomisk besparing att välja bort revisorn, ser andra det som en besparing att ha revisor. Olika sidor av myntet, olika erfarenheter med sig i bagaget. Det som känns som rätt tolkning för den ene är helt fel för den andre, men samtidigt ser båda den ekonomiska besparingen. En form av trygghet ur helt skilda perspektiv.

Det är ännu för tidigt att se om åsikterna kring frivillig revision har ändrats eller om deras farhågor har besannats. Känslan är att samtliga berörda parter väntar med stor spänning på rapporter och analyser som bekräftar eller dementerar förväntningarna och farhågorna. Dan Brännström pekar på vikten av att göra seriösa analyser på korrekta grunder och ger ett exempel på Danmark som framhöll att sloandet av revisionsplikten inte hade inneburit någon större skillnad i kvaliteten på redovisningen, men som nu har upptäckt en drastisk ökning av förbjudna lån.¹²⁴

Letandet efter några klara uttalande från parterna som inför avskaffandet av revisionsplikten var väldigt oroliga för vad denna förändring skulle innebära, har inte återfunnits kanske är det för tidigt eller så finns det efter så här kort tid inte några belägg för dessa farhågor. Att t ex Skatteverket ännu inte kunnat göra någon bedömning av vad som hänt är förstaeligt. Med tanke på att det är först nu i dagarna som de fått in de första inkomstdeklarationerna från bolag utan revisor. En förväntan har funnits om lite mer åsikter vid den här tidpunkten, än vad sökandet har resulterat i. Det mesta som skrivits efter införandet av frivillig revisionsplikt är olika uppsatser inom Universitetsvärlden, många med inriktning på revisorns roll efter ändringen. Eftersom inriktning på pilotstudien var företrädarna i bolagen har revisorn medvetet lämnats åt sitt öde. Det är många andra som fokuserar på revisorn, varför sökandet har inriktat sig på att försöka hitta något mer om företrädarna och det har varit mycket svårt. Denne trots allt viktige

¹²⁴ Dan Brännström, Vänta med att skälla på Borg (blogg) 23 februari 2012 (Hämtad 2012-05-13)

huvudperson, lämnas därhän, varför då – utan företrädarna för bolagen försvinner alla andra roller.

Som det sägs i inledningen av denna pilotstudie, uppskattade Företagarna och FAR att ca 50 000 bolag skulle välja bort sin revisor. Denna siffra är nästan fördubblad, 99 139 enligt Bolagsverket. Organisationerna hade grundat sitt antagande på Danmark, där en femtedel som fick valde bort revision under första året. I Sverige är det i dag nästan en fjärdedel av bolagen som valt bort revisorn, vilket innebär att det är något fler än i Danmark. Enligt siffrorna från Bolagsverket är det ca 412 000 registrerade bolag och 99 139 har valt att ta bort revisorn ur bolagsordningen. Detta betyder att ca 24 % av bolagen väljer bort revisorn. De senaste uppgifterna gällande Danmark och Norge är att i Danmark är det ca 25 % som valt bort revision efter fem år och i Norge är det redan efter 1 år ca 50 % som valt bort revision.¹²⁵ Vad orsaken till den stora skillnaden beror på är förstärkt omöjligt att veta. Men det spekuleras i att det i både Sverige och Danmark är det vanligt med kombiuppdrag, d v s att en revisionsbyrå kan hjälpa till med både redovisning och revision.¹²⁶ Det kan också vara skillnad på hur nyttan av att ha revisor har förts fram i de berörda länderna. I Norge har företrädarna varit väldigt snabba med att välja bort revisorn och Sverige kommer på en andra plats i denna pilotstudie vid en jämförelse länderna emellan. Om det beror på att Sverige och Norge var senare med att införa frivillig revisionsplikt och i och med detta kunnat studera förändringarna i länder som Danmark och Finland, vilka till viss del har en likartad lagstiftning som Sverige och Norge, är ingen fråga som har något svar på i denna pilotstudie, men det kan ju finnas en viss sanningshalt i den tanken. Sett till likheter bland de nordiska grannländerna så har t ex Danmark också två nivåer på revisorer.¹²⁷

I en lite äldre undersökning kom det fram att mindre bolag väljer oftast billigare revisorer än stora bolag som väljer bland de stora väletablerade byråerna. Detta skulle kunna ses som en naturlig följd av att de mindre bolagen inte har råd med höga kostnader för revision, varför de vänder sig till billigare revisorer. Ett mindre bolag som inte behöver ha ett etablerat namn bakom revisionen kan nöja sig med en lokal förmåga som inte ingår i de stora revisionsbolagens komplex. Ett bolag som inte har många och världsomspännande intressenter, har inte heller ekonomin för att använda sig av en

¹²⁵ Danielsson, Charlotta, Svenska bolag väljer att ha kvar revisorn, *Balans* nr 2 2012, s 7

¹²⁶ Ibid

¹²⁷ Jeppesen, Kim K. and Loft, Anne. Regulating Audit in Europe: The Case of the Implementation of the EU Eighth Directive in Denmark 1984–2006, *European Accounting Review*, Vol. 20 Iss. 2 (2011) pp. 321-354

revisionsbyrå med världsomfattande rykte. Det kan ju även vara en naturlig följd att låta de stora revisionsbyråerna som har kontor över hela världen ta hand om större bolag som kräver mer resurser och kunskap, vilket kan vara näst intill omöjligt för en ensam revisor att hantera.¹²⁸

Nyföretagandet i landet har ökat rejält. Fler nystartade företag än vanligt har registrerats och Bolagsverket tror att det är en effekt av reformen. Frivision, som är ett företag som erbjuder redovisningstjänster till mindre aktiebolag utan revisor, tror att det även kan bero på att det är många som väntat in reformen. Frivision har gjort en inventering och säger att det finns skillnader regionalt i landet. Av de nyregistrerade aktiebolagen utan revisor är det Svealand som har den högsta andelen. Sett till fördelningen länsvis över hela landet så har Stockholm den högsta andelen och Blekinge har den lägsta andelen.¹²⁹ Ökningen av nyregistrerade bolag var även något som märktes i Norge. Om det är positivt eller negativt till att det blivit en ökning av nyregistrerade bolag, i samband med avskaffandet av revisionsplikten beror ju på vilken den ursprungliga åsikten var. De som tror t ex på en ökad ekonomisk brottslighet, ett ökat skattefel är naturligtvis inte glada när det startas fler bolag efter reformen. Den som tillhör gruppen som tror på att det är de mindre bolagen som anser sig kapabla att kunna hantera sin redovisning utan granskning av revisor, gläder sig naturligtvis åt reformen. Oavsett vilken åsikt som föredras, så kommer framtiden att utvisa om det var en ekonomisk besparing för bolagen och/eller ett tillförande av värde med revisorn, som är det viktigaste med denna reform eller ej. Framtiden får utvisa vilka som hade rätt.

¹²⁸ Chaney, Paul K., Jeter, Debra C. and Shivakumar, Lakshmanan. Self-Selection of Auditors and Audit Pricing in Private Firms, *The Accounting Review*, Vol. 79, No. 1 (2004) pp. 51-72

¹²⁹ Danielsson, Charlotta, Tre av fyra nya bolag väljer bort revisorn, *Balans* nr 6-7 2011, s 7

7. DISKUSSION

Här följer en avslutande diskussion och tänkbara framtida inriktningar på ämnen som vore intressanta att fördjupa sig i.

7.1 Avslutande diskussion

Givetvis var önskan att fler svar skulle ha kommit in på enkäterna för att kunna göra djupare analyser av svaren. Samtidigt är författarna glada att det procentuellt faktiskt kom in fler svar än vad som brukar bli resultatet vid en elektronisk enkät. Det är inte lätt att vara neutral i alla situationer, men författarna har försökt vara det och ändå visa på för- och nackdelar från alla tänkbara håll. Någon vinkling av problemet har säkert missats, vilket är helt oavsiktligt. Att utifrån endast sju svar dra allt för vittgående slutsatser ur företrädarnas synvinkel är omöjligt och vore helt fel. Pilotstudien har försökt att se vilka grunderna är för företrädarnas val, vad gäller reformen med frivillig revision.

Det som nog är allra viktigast när ett bolag gör valet om bolaget ska ha revisor eller inte är att noggrant analysera för- och nackdelar för den enskilde företrädaren och utifrån detta göra valet.

Med tanke på kommentaren som kom från en av respondenterna så naturligtvis är någon ute i oärligt syfte – då ska denne definitivt inte ha en revisor. Men om det är ärligheten själv och som dessutom har alla kunskaperna som behövs, kanske t o m är auktoriserad revisor – då finns det inte heller något behov av en revisor. Sen finns allt däremellan, vilket blir ett väldigt brett område. En sak är säker och det är att påstå att det är ett oärligt tänkande bakom alla företrädarna som väljer bort revisorn, ett sådant påstående är inte bara fel, det innebär också ett påhopp att anklaga alla företrädare för att vara oärliga. Det viktigaste vid valet är att se till – kompetensen och hur risken/möjligheten värderas att felen blir större om revisorn väljs bort. Även den skickligaste kan göra misstag, det är viktigt att leta alla tänkbara alternativ till för- och nackdelar innan det slutliga beslutet för vilket valet blir. Det är även viktigt att överväga vad den ekonomiska vinsten respektive förlusten är, vilken risk det är och vilka risker det kan innebära samt om bolaget/företrädaren är beredd att ta dessa. Vilken vågskål väger mest och tyngst, vad är viktigast för mig och vad är priset på detta? Det svaret kan bara den enskilde företrädaren komma fram till, svaret är inte entydigt och enkelt för alla, utifrån

att alla har olika kunskap och kompetens med i bagaget. Dessutom är det viktigt att inte bara ta beslutet vid ett tillfälle utan ha frågeställningen med framöver också, finns det nya orsaker till att ändra valet som har gjorts.

Syftet med pilotstudien, har försökt att nås, vilket inte varit lätt dels för att det inte var många svar på bolagsenkäten – kan även vara en fördel, inte särskilt svårt att analysera dessa, dels för att reformen är relativt ny alla effekter och orsaker har inte hunnit utkristallisera sig ännu. Resultatet som uppnåtts och det resultat som skulle uppnås vid ett upprepande av samma studie om ett eller några år kan ge helt olika slutsatser, eftersom det tar en tid innan allt hamnar på en normalvikt utifrån de rådande villkoren.

7.2 Framtida uppsats-/forskningsämnen

I början av studien flödade idéerna och det var svårt att avgränsa sig till just en del. Ett spännande ämne som ständigt är aktuellt och framförallt nu när reformen precis införts. Under arbetets gång har det upptäckts många intressanta vinklar och många funderingar har funnits och finns ännu kvar, de flesta är fortfarande obesvarade.

En tanke värd att begrunda är beträffande möjligheten som finns för ett existerande aktiebolag att vid sista tillfället för revision byta revisor, varför gör ett bolag det? Sett till det som generalsekreteraren för FAR påstår, avsnitt 1.1.3, att han har blivit kontaktad av revisorer som berättat att deras kunder väljer bort revisorn trots att de inte understiger värdena. I vissa fall struntar de helt i gränsvärdena och i andra fall anpassas redovisningen till Skatteverket så att de håller sig inom ramarna för att verka trovärdiga. Då kan det ju finnas en orsak till att byta ut revisorn inför den sista revisionen i hopp om att denne revisor missar de felaktigheter som finns, med tanke på generalsekreterarens påstående. En revisor som känner ett bolag borde ju märka av eventuella krympningar/förändringar som inte stämmer överens med ett bolags tidigare redovisning. Finns det någon grund för dessa påståenden eller är det ingen egentlig förändring mot innan reformen kom 2010?

- Finns det någon instans som granskar sådana här påståenden som generalsekreteraren för FAR framför?

- Finns det någon grund för Skatteverket och Ekobrottsmyndighetens påståenden om risken för ökat skattefel och en utbredning av ekonomisk brottslighet?
- Finns det någon förändrad syn bland revisorer angående förändringen till frivillig revision för mindre bolag och förändras åsikterna vartefter tiden går?
- Har det uppkommit några förändringar från de rapporter som hänvisats till?
- Hur har redovisningskonsulternas arbete förändrats?
- Vilka problem kan uppkomma när det blir färre aktiebolag som har krav att ha revisor?

Vissa av frågorna finns det svar på i form av andra uppsatser och studier. Men är dagens och morgondagens svar, de som kommer att vara bestående eller är det så som livet i sig självt – föränderligt? Ja, det vet ingen, kanske blir det ett bestående svar när jämvikt uppnås eller så kan det ju hända att den svenska regleringen precis som våra grannländers reglering, avseende denna reform som EU har varit upphovsman till, snart får nya gränsvärden för att även Sverige ska närma sig den nivå som EU vill ska vara den gällande.

KÄLLFÖRTECKNING

Offentliga tryck

SFS 1975:1385, *Aktiebolagslag*, Stockholm, Justitiedepartementet

SFS 1999:1079, *Revisionslag*, Stockholm, Justitiedepartementet

SFS 2005:551, *Aktiebolagslagen*, Stockholm, Justitiedepartementet

Regeringens proposition 1979/80:143 med förslag till ny lagstiftning om handelsbolag
m m

Prop 2009/10:204, *En frivillig revision*, Stockholm: Justitiedepartementet

SOU 2008:32, *Avskaffandet av revisionsplikten för småföretag*, Stockholm:
Justitiedepartementet

Lagrådsremiss (2010) *En frivillig revision*, Stockholm: Justitiedepartementet

Litteratur

Backman, J.(2008). *Rapporter och uppsatser*, Studentlitteratur AB, Lund

Bryman, A. och Bell, E.(2011). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, Liber AB,
Malmö

Carrington, T. (2010). *Revision*, Liber AB, Malmö

Eriksson, L.T. och Wiedersheim-Paul F. (2011). *Att utreda forska och rapportera*, Liber AB, Malmö

Gillham, B.(2008), *Forskningsintervju*, Studentlitteratur AB, Malmö

Saunders M. (2009). Lewis P., Thornhill A. *Research methods for business students*, 5th ed. Financial Times Prentice Hall, Harlow

Trost, J. (2007). *Enkätboken*, Studentlitteratur AB, Lund

Vetenskapliga artiklar

Chaney, Paul K., Jeter, Debra C. and Shivakumar, Lakshmanan. Self-Selection of Auditors and Audit Pricing in Private Firms, *The Accounting Review*, Vol. 79, No. 1 (2004) pp. 51-72

Chow, Chee W. The demand for external auditing: Size, debt and ownership influences *The accounting review*, Vol. 57 No. 2 (1982), pp. 272-291

Dhaliwal, Dan S., Gleason, Cristi A., Heitzman, Shane and Melendrez, Kevin D. Auditor Fees and Cost of Debt, *Journal of Accounting, Auditing and Finance Forthcoming* Vol. 23, No 1 (2008) pp. 1-22

Fortin, Steve and Pittman, Jeffrey A. The Role of Auditor Choice in Debt Pricing in Private Firms, *Contemporary Accounting Research* Vol. 24 No. 3 (2007) pp. 859–896

Hay, David and Davis, David. The Voluntary choice of an audit of any level of quality, *A journal of Practise and Theory* Vol. 23, No. 2 (2004) pp. 37-53

Jensen, Michael C. and Meckling, William H. Theory of the firm: Managerial Behavior, Agency costs and ownership structure, *Journal of Financial Economics*, Vol. 3 No. 4 (1976) pp. 305-360

Jeppesen, Kim K. and Loft, Anne. Regulating Audit in Europe: The Case of the Implementation of the EU Eighth Directive in Denmark 1984–2006, *European Accounting Review*, Vol. 20 Iss. 2 (2011) pp. 321-354

Karjalainen, Jukka. Audit Quality and Cost of Debt Capital for Private Firms: Evidence from Finland, *International Journal of Auditing*, Vol. 15, Iss. 1 (2011) pp. 88–108

Artiklar

Danielsson, Charlotta (2011) Tre av fyra nya bolag väljer bort revisorn, *Balans* nr 6-7 sid. 7

Danielsson, Charlotta (2012) Svenska bolag väljer att ha kvar revisorn, *Balans* nr 2 sid 7

Internetkällor

Björkman, Camilla, En av fem skippar revisorn, *Driva Eget*, 24 jan 2012 [Elektronisk]

Tillgänglig: <http://www.driva-eget.se/en-av-fem-utnyttjade-slopad-revisionsplikt-1074639?startAt=684> [2012-05-18]

Bolagsverket, *Om valmöjligheten att inte ha revisor*. [Elektronisk]. Tillgänglig:

http://www.bolagsverket.se/foretag/aktiebolag/andra_aktiebolag/andra_revisor/avskaffa_revisionsplikten/ [2012-02-13]

Bolagsverket *Privat eller publikt aktiebolag?* [Elektronisk]. Tillgänglig:

http://www.bolagsverket.se/foretag/aktiebolag/starta_aktiebolag/privat_eller_publict/ [2012-05-12]

Bolagsverket (2011) *Revision och revisionsberättelse eller inte?* [Elektronisk]

Tillgänglig: http://www.bolagsverket.se/aktuellt/2011/111212_revisionsberattelse.html

[2012-02-13]

Brännström, Dan (2011) *Fusk med gränsvärden*. [Elektronisk]. Tillgänglig:

<http://danbrannstrom.se/fusk-med-gransvarden> [2012-02-10]

Brännström, Dan (2012) *Vänta med att skälla på Borg*. [Elektronisk] Tillgänglig:

<http://danbrannstrom.se/vanta-med-att-skalla-pa-borg> [2012-05-13]

Ehrvervs- og selskabsstyrelsen (2011) *Evaluering af erfaringer med lempet revisionspligt* [Elektronisk] Tillgänglig:

http://www.eogs.dk/graphics/nyheder/Evaluering_revisionspligt%20201102.pdf [2012-05-18]

Ekeseth, Fredrick, 2 000 selgskaper har valgt bort revision, *Dagens Naeringsliv*, 7 juli 2011 [Elektronisk]. Tillgänglig:

<http://www.dn.no/forsiden/naringsliv/article2177613.ece> [2012-05-15]

FAR, *Om far*. [Elektronisk]. Tillgänglig:

http://www.far.se/portal/page?_pageid=114,340195&_dad=portal&_schema=PORTAL

[2012-02-10]

Företagarna, *Om företagarna*. [Elektronisk]. Tillgänglig:

<http://www.foretagarna.se/Om-foretagarna/Om-Foretagarna/> [2012-02-10]

Företagarna (2011) *Tio månader med frivillig revision*. [Elektronisk]. Tillgänglig:
<http://www.foretagarna.se/Global/AochO/Tio%20m%C3%A5nader%20med%20frivillig%20revision%20-%20Rapport%20av%20F%C3%B6retagarna.pdf> [2012-02-10]

Grant Thornton, *Revisionsplikten i Europa* [Elektronisk] Tillgänglig:
<http://www.grantthornton.se/Tjanster/Revision/Vad-ar-nyttan-med-revision/Revisionsplikten-i-Europa/> [2012-05-18]

Siri Skalmø, Milliardlettelse for norske småbedrifter, *Dagens Naeringsliv*, 17 dec 2010
[Elektronisk] Tillgänglig: <http://www.dn.no/forsiden/naringsliv/article2044753.ece>
[2012-05-16]

Svensk Näringsliv *Revisionsplikten för små aktiebolag* (2005) [Elektronisk] Tillgänglig:
http://www.svensktnaringsliv.se/multimedia/archive/00000/Revisionsplikten_i_sm_458a.pdf [2012-05-13]

Åkesson, Ylva, 50 000 kan komma att välja bort revisor, *Dagens handel*, 18 januari 2011, [Elektronisk]. Tillgänglig:
<http://www.dagenshandel.se/dh/dagensh.nsf/0/7DD49D89DFD99DCBC125781C0036FAE2?open> [2012-02-10]

www.google.se

www.proff.se

Frivillig revision

Hej! Vi är två studenter vid Gävle Högskola som håller på och skriver vår kandidatuppsats i ekonomi. Vi har valt "Frivillig revision" som vårt ämne. Vi vill se hur förändringen efter lagändringen den 1 november 2010 har mottagits och använts av berörda parter, bland revisorer, bolag och banker och med fokus på om det blir några konsekvenser för bolagets företrädare om de väljer bort revision. Vi hoppas ni har möjlighet att avsätta en liten stund för att svara på vår enkät.

Era svar kommer att behandlas helt konfidentiellt, vi ser inte vem som har besvarat enkäten eller varifrån detta har gjorts och ni kommer inte heller att få någon påminnelse. Om ni vill ha en kopia av vår färdiga uppsats, vilket blir någon gång i slutet av juni 2012, anger ni den mailadress ni vill att vi skickar en fil till sist i dokumentet. Tack för att ni tar er tid med att hjälpa oss! Annelie och Eva

**Obligatorisk*

1. Vilket år registrerades bolaget?* Svara med årtal t ex 2010

2. Vilket räkenskapsår har bolaget?* Svara med tidsperioden för räkenskapsåret t ex 1 januari - 31 december, 1 juli - 30 juni

3. Markera vilka av nedanstående villkor bolaget uppfyller

- Fler än 3 anställda (i medeltal, de senaste två räkenskapsåren)
- Mer än 1,5 miljoner i balansomslutning
- Mer än 3 miljoner i nettoomsättning

4. Är bolaget aktivt?*

- Ja
- Nej

5. Ska bolaget enligt bolagsordningen ha minst en revisor?*

- Ja
- Nej

6. Om ni enligt bolagsordningen inte behöver ha revisor, använder ni er ändå av revisor?

- Ja
- Nej

7. Varför har ni valt att ha/inte ha revisor eller varför använder ni ändå revisor?

8. Om bolaget har revisor, hur länge har ni använt er av samma revisor? Svara i antal år

9. Vem gör er årsredovisning?* Inget namn utan beskrivande t ex bokföringsbyrå, ekonomiansvarig

10. Om ni valt bort revisor, har detta inneburit en kostnadsbesparing för er?

- Ja
- Nej

11. Om ni valt bort revisor, har ni märkt någon förändrad attityd om ni t ex ansöker om lån, kredit eller annat för bolaget? Beskriv med egna ord både positiva och negativa förändringar.

12. Om ni valt bort revisor, blir ni ombedda att visa upp några andra handlingar än tidigare? Vad har ni i så fall ombetts visa upp? Detta är en följdfråga till fråga 11

13. Funderar ni på att göra någon ändring? Ta bort eller ta in revisor i bolagsordningen.*

- Ja
- Nej

14. Om ni funderar på ändring, vad är orsaken till att ni gör det? Detta är en följdfråga till fråga 13

15. Övrigt Är det något ni tycker vi har missat och som ni vill dela med er av så har ni möjligheten här.

16. Om ni vill ha en kopia av vår uppsats så kan ni välja att skriva in det nedan eller skicka er mailadress till vår mail. Skriver ni den nedan så kan andra som besvarar enkäten se den. Det är helt frivilligt! Vi är mycket tacksamma för att ni tog er tid att besvarade enkäten.