



AKADEMIN FÖR UTBILDNING OCH EKONOMI
Avdelningen för ekonomi

Hur har revisorns roll förändrats över tiden i förhållande till lagstiftning gällande anmälningsplikt och revisionsplikt?

2014

D- uppsats, 15.0 hp
Företagsekonomi
Examensarbete i företagsekonomi
Företagsekonomiska magisterprogrammet HiG 60 hp

Författare: Alexander Ekqvist och Suleyman Alp
Handledare: Arne Fagerström
Examinator: Stig Sörling

Förord

Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Arne Fagerström som genom sin dedikation och sitt stora engagemang har hjälpt oss oerhört mycket genom denna mycket lärorika process att skriva denna uppsats. Vi vill även tacka alla anhöriga och vänner som på olika sätt stöttat oss under arbetsprocessen.

Gävle den 26 maj 2014

Alexander Ekqvist

alexander.ekqvist@gmail.com

Suleyman Alp

suleyman.alp@hotmail.com

Sammanfattning

- Titel:** Hur har revisorns roll förändrats över tiden i förhållande till lagstiftning gällande anmälningsplikten och revisionsplikten?
- Nivå:** Magisteruppsats i företagsekonomi: Redovisning/Revision
- Författare:** Alexander Ekqvist och Suleyman Alp
- Handledare:** Arne Fagerström
- År:** 2014
- Syfte:** Uppsatsens syfte är att beskriva diskussionen som finns och har funnits i samhället gällande revisorns roll och identifiera för- och motargument i koppling till tvingande institutionell påverkan på utformningen av revisorns roll över tiden. Vidare kommer uppsatsen även belysa hur utökade krav på anmälningsplikt och revisionsplikt har påverkat utvecklingen av revisorns roll.
- Metod:** Det som är centralt i denna uppsats är tolkning av vad andra har sagt och uttryckt, uppsatsen har med andra ord sin utgångspunkt i hermeneutiken och den kvalitativa metoden sett utifrån ett företagsekonomiskt perspektiv.
- Resultat och slutsatser:** Det är tydligt att revisorrollen anpassar sig mycket till tvingande institutionell påverkan, rollen är mycket styrd av lagar och regler. Det har förts både för- och motargument i relation till lagförändringar gällande revisorns anmälningsplikt och revisionsplikten. I förlängningen har det visat sig att staten har via tvingande institutionell påverkan tagit en plats som tillkommen principal till revisorrollen.
- Förslag till vidare forskning:** I och med att det inte har samlats in primär data i form av personliga intervjuer i denna studie har det inte funnits någon information om hur bland annat revisorer och företagsägare ser på dessa frågor idag. Därmed kan det i en vidare forskning göras en undersökning genom t.ex. personliga intervjuer för att se vilka åsikter revisorer och företagsägare har angående dessa frågor år 2014.
- Nyckelord:** Revisor, Revisorrollen, Revisionsrollen, Institutionell teori, Tvingande institutionell påverkan, Principal-agent teori, Revisionsteori, Argument, Dokumentanalys.

Summary

- Title:** How has the role of the auditor changed over time in relation to legislation in regards to the auditor's duty to report suspicions of crime and in regards coercive auditing?
- Level:** Master of Business Administration: Accounting / Auditing
- Author:** Alexander Ekqvist and Suleyman Alp
- Supervisor:** Arne Fagerström
- Year:** 2014
- Purpose:** The purpose of this study is to describe the discussion that is and has been in the community regarding the auditor's role and identify the pros and cons in connection to compelling institutional influence on the design of the auditor's role over time. Furthermore, the paper also highlights how increased requirement for auditor's duty to report suspicions of crime and in regards to coercive auditing have influenced the development of the auditor's role.
- Method:** What is central in this paper is the interpretation of what others have said and expressed, the essay is, in other words based on the hermeneutic and the qualitative method seen from a business management perspective.
- Results and conclusion:** It is clear that the role of the auditor is very adaptable to coercive institutionell influences, the role is very controlled by laws and regulations. It has been both arguments for and against proposed changes to the auditor duty to report crime and auditing requirement. By extension, it has been shown that the state has through coercive insitutionell influence has taken a place a principal in relation to the auditor's role.
- Research suggstion:** The fact that there has not been any primary data collected in form of personal interviews in this study, there has been no information on how auditors and business owners look at view these issues today. Thus, in a future research it would be interesting to view how auditors and businessleaders view these issues in the year of 2014.
- Keywords:** Accountant, Accountant Role, Audit Role, Institutional Theory, Mandatory institutional influence, principal-agent theory, Auditing Theory, Argument, Document analysis.

Innehållsförteckning

1. Inledning.....	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion.....	2
1.3 Forskningsfrågor.....	3
1.4 Syfte.....	3
1.5 Avgränsning.....	3
1.6 Disposition.....	4
2. Metod	5
2.1 Perspektiv	5
2.2 Kvalitativ eller kvantitativ metod	5
2.3 Induktiv eller deduktiv metod.....	6
2.4 Datainsamling	6
2.4.1 Sekundärdata.....	7
2.4.2 Dokumentundersökning och analys	8
2.5 Textanalys.....	9
2.5.1 Argumentationsanalys.....	10
2.6 Urval, bearbetning och presentation av empiri.....	10
2.7 Metodreflektion	10
3. Referensram	12
3.1 Allmänt om revision	12
3.1.1 Auktoriserad revisor.....	12
3.1.2 Revisionsprocessen	14
3.1.3 Revisionsrollen	16
3.2 Teoretisk referensram	20
3.2.1 Revisionsteori	20
3.2.2 Principal-Agent teori.....	21
3.2.3 Institutionell teori.....	24
3.3 Tidigare forskning	26
4. Empiri.....	29
4.1 Balans	29
4.2 Sammanfattning av empiri.....	43
5. Analys och slutsats	46
5.1 Analys.....	46
5.2 Sammanfattning av analys.....	61

5.2 Slutsats.....	63
5.3 Vidare forskning	69
6. Källförteckning.....	70
7. Bilagor.....	79

Figurer och tabeller

Figurer:

Figur 1: Disposition.....	4
Figur 2: Utbildningskrav.....	13
Figur 3: Principal-Agent Theory.....	22
Figur 4: Utfall och Belöning.....	23

Tabeller:

Tabell 1: Översikt av analysen.....	77
-------------------------------------	----

1. Inledning

I detta kapitel presenteras först bakgrunden till uppsatsen och sedan dess problemdiskussion, frågeställning, syfte, avgränsning och disposition.

1.1 Bakgrund

”Revision är att kritiskt granska, bedöma och uttala sig om redovisning och förvaltning.”
(Moberg, 2003 s.31).

En revisor har som uppgift att, med utgångspunkt från god revisionssed, granska och kontrollera ett företags årsredovisning, bokföring, samt styrelsens och VD:ns förvaltning. För att en revisor ska lyckas med att utföra sitt arbete effektivt måste denne vara väl insatt i företaget och dess verksamhet. Genom att granska olika delar i företag ska revisorn skapa en revisionsberättelse där denne uttalar sig om huruvida lagarna har följts i samtliga områden och om det har uppkommit några felaktigheter i redovisningen (FAR, 2006). Exempel på ett brott som kan förekomma i bolag är penningtvätt och när en revisor upptäcker detta i ett företag är personen skyldig att rapportera informationen till en åklagare. Detta beror främst på att penningtvätt är olagligt, skadar bolag och är en stor nackdel för dess intressenter. Fler exempel på liknande brott är förskingring, bedrägeri och bokföringsbrott (Moberg, 2003).

Ordet revision kommer ursprungligen från det latinska ordet ”revidere” som betyder att se tillbaka. Efterfrågan av revision uppkommer från externa intressenters behov av information från ett företag. Något som många gånger diskuteras, som har stor vikt när det kommer till revision är att den ska vara opartisk (Moberg, 2003).

I en debattartikel utgiven av Föreningen Auktoriserade Revisorer (FAR) som är en branschorganisation för konsulter, revisorer och rådgivare framgår det att revisionsbranschen är beroende av marknadens och allmänhetens förtroende. Där framgår det även att det är få branscher som är så styrda av lagar och regler som revisionsbranschen. Vidare skrivs det att revision inte längre endast består av att uttala sig om redovisning utan att revisorn i dagsläget även förväntas granska företagets interna kontroll om huruvida företaget uppfyller marknadens förväntningar avseende etik och moral (FAR, 2013).

Larsson (2001) menar att i takt med att allmänheten får ökade förväntningar på vad företagen ska redovisa kommer företagens förväntningar på revision att öka. Revisorn fungerar som en säkerhetsmekanism och observatör mellan företaget och intressenterna som försäkrar allmänheten om att allt står rätt till (Flint, 1988).

”The social concept of audit is a special kind of examination by a person other than the parties involved which compares performance with expectation and reports the result: it is part of the public and private control mechanism of monitoring and securing accountability”
(Flint, 1988 s. 15).

Revisorns roll har genom tiden genomgått stora förändringar (Beck, 1973). Revisorer var under en lång tid en yrkesgrupp som valde att arbeta så osynligt som möjligt. I dagsläget är det vanligt att revisionsbyråer gör reklam för sig själva för att attrahera nya kunder vilket tillika vanligtvis görs vid försäljning av tjänster, tidigare var det inte tillåtet att göra reklam för revisionsbyråer (Carrington, 2010). Omkring år 1960 ansågs revisorer endast utgöra en funktion av aktiebolagslagen, det krävdes att de skrev på den årliga revisionsberättelsen och ansågs framförallt vara duktiga när det handlade om skattefrågor. Revisorer ansågs relativt mysteriösa då företag inte visste mycket om dem, inte heller tilldrog de sig mycket uppmärksamhet (Johansson, 1979).

Som en kontrast till revisorn på 1960-talet är revisorn idag mycket mer synlig och det är i dagens Sverige inte ovanligt att läsa om revisorer i dagstidningen. Ur tidskriften Balans (Sundewall, 2014) går det att utläsa att revisorn har blivit ett "lovligt jaktbyte" för media när något har gått fel, detta är delvis på grund av utökade ansvarsområden som tillkommit via lagar och regler som tidigare inte har funnits (FAR, 2013). Med utgångspunkt från att högre krav ställs på revisorn är det inte förunderligt att revisorn i större utsträckning än tidigare ställs till svars för utförd revision och i förlängningen för sin roll som kontrollmekanism mellan samhället och företagen. Utgångspunkten i problemdiskussionen är i denna uppsats att tvingande institutionell påverkan är en essentiell faktor i utformningen av revisorns roll. Tvingande insitutionell påverkan kan även benämnas som tvingande lagstiftning.

1.2 Problemdiskussion

"Revisorn måste nästan vara en av Gud utsänd person. Han skall vara duktig men får inte göra reklam för sig. Han får inte vara rik men han får heller inte vara fattig. Och han får inte göra goda affärer för sig och sin familj, alltså skall han också vara lite dum." (Westerberg citerat av Nilsson-Karlsson, 1983 s. 10).

Även om ovanstående citat är från år 1983 utgör det en poäng som är värd att framföra. Revisorrollen har sedan professionens tillkomst förändrats mycket över tiden och anpassats till gällande lagar och regler (Wallerstedt, 2009; Öhman och Wallerstedt, 2012). Paul Berger från kommerskollegium sade enligt Nilsson-Karlsson (1983) att det är svårt att hitta en yrkesgrupp som har så stora förväntningar på sig som revisorn.

Förväntningarna på revisorn kommer framförallt från företagens intressenter då revisionen fungerar som en försäkring på att allt står rätt till i företagets bokföring och företagsledningens förvaltning av företaget. Det har dock blivit allt vanligare att revisionens intressenter även utgörs av andra grupper, t.ex. staten, skattemyndigheten, kunder och leverantörer m.m. (Moberg, 2003). De ökade förväntningarna på revisorerna har även medfört att revisorer har blivit ett "lovligt jaktbyte" i media och det är allt vanligare att läsa om revisorer som stäms på mång-miljonbelopp (Sundewall, 2014).

Revisorrollen har förändrats över tiden med tanke på att revisorn tidigare har arbetat enbart för företag men har numera via lagstiftning blivit skyldig att även utföra arbetsuppgifter för statens vinning. Den nya lagstiftningen har lett till att det har skapats förväntningar på

revisorerna hos både företagen och staten. Lagen om anmälningsskyldighet, som infördes den 1 januari år 1999, har över tiden fått stor uppmärksamhet (Häggman och Micko 2005). Anledningen till att lagen om anmälningsplikt infördes var för att revisorer ska hjälpa staten med att bekämpa den ekonomiska brottsligheten samt att stärka revisorns roll. Dessa beslut grundades i att revisorer ansågs ha stor möjlighet till att upptäcka ekonomisk brottslighet i företag tidigare än konkursförvaltaren. Detta betyder inte att revisorn är skyldig till att "leta" ekonomisk brottslighet i verksamheter, utan revisorn har enbart som uppgift att anmäla misstankar om ekonomisk brottslighet om denne, genom sin granskning, upptäcker några felaktigheter (Larsson, 2004; SOU 1995:44).

Det har från revisorernas sida riktats kritik mot 1999 års lagstiftning om revisorns skyldighet att vidta åtgärder vid brottsmisstanke. Att revisorn skulle ses som myndigheternas förlängda arm eller som en "polis" var en del av den kritik som uppkom. Vidare kritik mot lagstiftningen är att revisorn helt oväntat blir tvungen att bedöma och uttala sig i frågor som är kopplade till en kriminallagstiftning, vilket i sig höjer kompetenskravet för revisorer. Det blir i princip en fråga om att revisorn gör skatteverkets arbete (Larsson, 2005a).

Idag ingår det i revisorns arbetsuppgifter att anmäla misstankar om ekonomisk brottslighet till en åklagare, det finns dem som menar att detta gör revisorn till skattemyndigheternas förlängda arm. Diskussionen som förts över tiden rörande utvecklingen av revisorrollen i relation till lagförändringar, även så kallad tvingande institutionell påverkan är vad denna studie kommer att behandla (Larsson, 2005a; DiMaggio och Powell, 1983).

1.3 Forskningsfrågor

- Hur har utökade krav på anmälningsplikt och revisionsplikt påverkat utvecklingen av revisorns roll?
- Vilka för- och motargument finns det gällande tvingande institutionell påverkan på revisorns roll, sett över tiden?

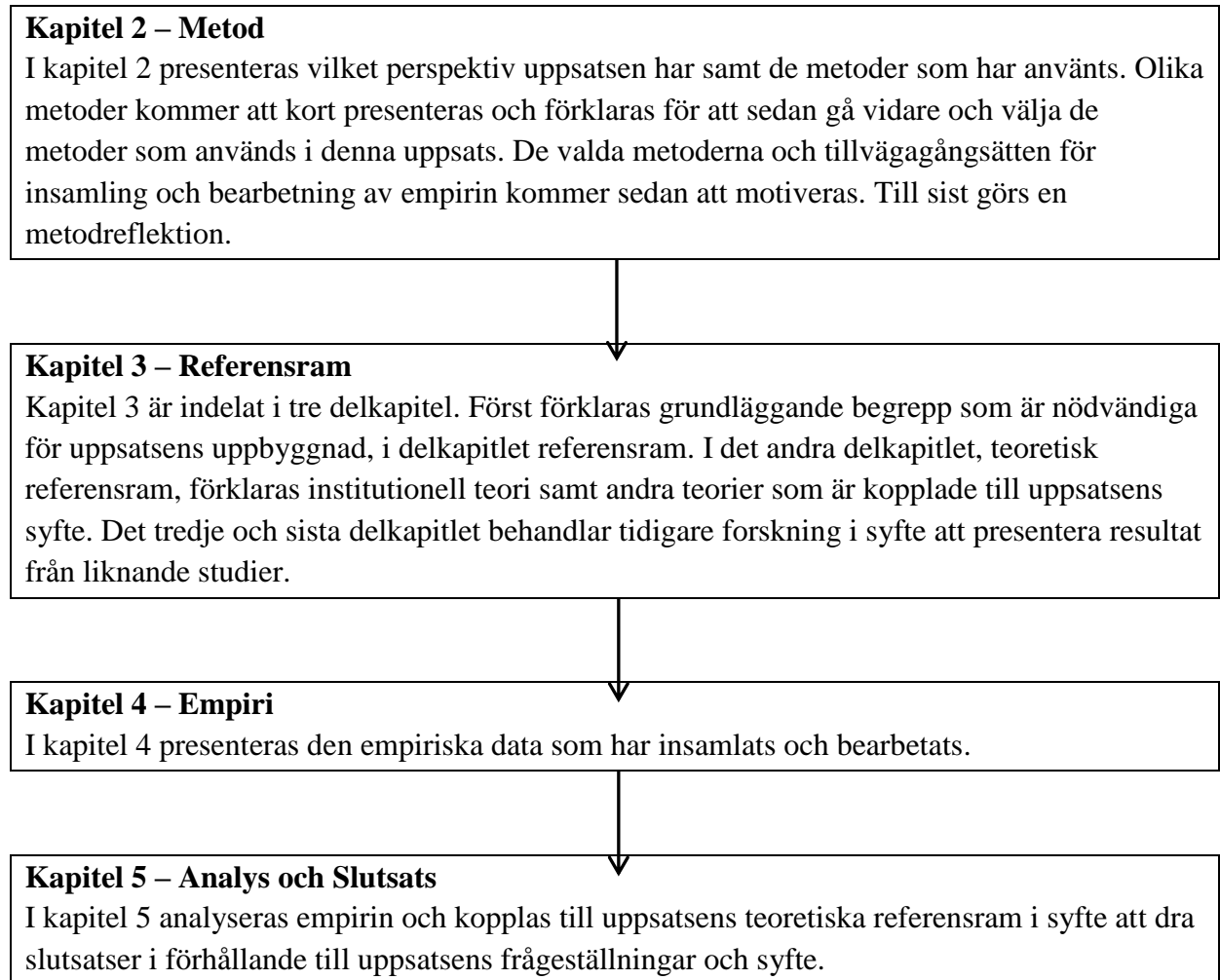
1.4 Syfte

Uppsatsen tar avstamp från faktumet att revisionsbranschen är mycket styrd av lagar och regler. Uppsatsens syfte är att upptäcka diskussionen som finns och har funnits i samhället gällande revisorns roll och identifiera för- och motargument i koppling till tvingande institutionell påverkan på utformningen av revisorns roll över tiden. Vidare kommer uppsatsen även belysa hur utökade krav på anmälningsplikt och revisionsplikt har påverkat utvecklingen av revisorns roll.

1.5 Avgränsning

Uppsatsen är avgränsad till Sverige och åren 1975 till 2013. Uppsatsen är ytterligare avgränsad till att undersöka hur lagar och regler om anmälningsplikt och revisionsplikt har påverkat utvecklingen av revisorns roll. Ytterligare en avgränsning är att den empiri som analyseras i studien endast kommer att genereras ifrån tidskriften Balans.

1.6 Disposition



Figur 1: Disposition

2. Metod

I detta kapitel presenteras vilket perspektiv uppsatsen utgår ifrån samt de metoder som har använts. Vidare kommer några olika metoder att kort presenteras för att därefter välja de metoder som kommer användas i denna uppsats. De valda metoderna och tillvägagångssätten för insamling och bearbetning av empirisk information kommer sedan att motiveras. Till sist görs en metodreflektion.

2.1 Perspektiv

Inom området redovisning och revision finns det ett antal olika perspektiv som undersökningar kan utgå ifrån. Ett perspektiv som grundar sig i empirisk data med fokus på att förklara och förutse är den positiva redovisningsteorin. Den positiva redovisningsteorin används för att t.ex. förutse reaktioner på aktiemarknaden till en följd av information som är kopplat till redovisning. Exempel på andra perspektiv är mätningperspektivet och det tvärvetenskapliga perspektivet. Mätningperspektivet har fokus på erkännande, mätning- och värderingsfrågor på en analytisk infallsvinkel. Perspektivet har sitt ursprung i att företag fick ett ökat intresse av derivatinstrument som bland annat används för att minimera olika typer av risker. Det tvärvetenskapliga perspektivet är optimalt vid studier av redovisningens sociala natur och i förlängningen finansiell informations roll i ekonomiska, sociala och politiska sammanhang, informationen kan vara i form av rapporter (Ryan, Scapens, Theobald, 2002).

Valet av perspektiv måste vara grundat i syftet av den studie som har genomförts. Denna studies syfte är inte att undersöka mätning- och värderingsfrågor, inte att undersöka finansiella rapporter och inte heller att förklara eller förutse någonting. Uppsatsens syfte är att undersöka hur tvingande institutionella förändringar har påverkat utvecklingen av revisorns roll samt att identifiera vilka för- och motargument som finns med koppling till dessa förändringar. Det som är centralt i denna uppsats är tolkning av vad andra har sagt och uttryckt, uppsatsen har med andra ord sin utgångspunkt i hermeneutiken (Bryman, 2002) sett utifrån ett företagsekonomiskt perspektiv.

2.2 Kvalitativ eller kvantitativ metod

Trost (2007) anser att kvalitativ metod används när det handlar om att tolka hypoteser medan kvantitativ metod används när det gäller att undersöka siffror. Trost (2005) menar att syftet med den kvalitativa metoden är att förstå hur människor resonerar och reagerar. Vidare menar han att den kvantitativa metoden ska användas när det rör sig om att göra beräkningar. För att göra det enklare att förstå skillnaden mellan den kvalitativa och den kvantitativa metoden har Trost (2005) förklarat dessa med hjälp av en metafor, nämligen en metafor som handlar om blommor på en äng. Trost (2005) menar att när en person önskar att förstå blommornas situation ska denne använda en kvalitativ metod, men om personen däremot vill räkna blommorna ska denne använda en kvantitativ metod. Holme och Solvang (1997) anser att en kvalitativ metod ska användas när en person undersöker hur tillståndet är för organisationer, grupper och individer. Detta innebär att den kvalitativa metoden har sitt fokus på handlingars

innebörd samt på människors upplevelser och frågeställningar. Wedin och Sandell (2004) anser att den kvalitativa metoden har sin utgångspunkt i att människor ska förstå insamlat material för att sedan tolka budskapet. Härmed är det förståeligt att den kvalitativa metoden är öppen för tolkningar av omvärldsfaktorer medan den kvantitativa metoden handlar mer om siffror och beräkningar. Med det som grund är det tydligt att den kvalitativa metoden är mest lämplig för denna uppsats med tanke på att uppsatsen syftar till att undersöka och förstå hur revisorns roll har förändrats genom tiderna, samt vilka för- och motargument det har funnits angående rollen som revisor.

2.3 Induktiv eller deduktiv metod

Davidson och Patel (2003) anser att deduktiv metod innebär att forskare som genererar kunskap ska, i sina studier, utgå från teorin. Le Duc (2007) menar att den deduktiva metoden handlar om att skapa hypoteser med hjälp av teorin för att sedan undersöka om hypoteserna stämmer överens med verkligheten. Enligt Saunders, Lewis och Thornhill (2007) handlar deduktiv metod om att gå från teori till empiri d.v.s. att forskaren tar sin kunskap från teorin för att sedan på något sätt förhålla det till empirin. Eriksson och Wiedersheim (2011) anser att deduktiv ansats innebär att forskaren utgår från existerande teorier som ofta blir grunden för det problem som utforskas. Därmed kopplas teorin till en situation i syfte att skapa nya perspektiv som ska jämföras med verkligheten. När det gäller induktiv metod menar Eriksson och Wiedersheim (2011) att en forskare strävar efter att dra egna slutsatser genom att samla ihop empiri och undersöka denna. På så sätt behöver forskaren inte göra några kopplingar till teorin, utan teorin skapas med de erfarenheter som forskaren har genererat samt de observationer som personen har genomfört. Le Duc (2007) anser att den induktiva metoden är motsatsen till den deduktiva metoden. Han menar att forskare som använder den induktiva metoden utgår från verkligheten när de skapar hypoteser medan forskare som använder den deduktiva metoden har sin utgångspunkt i teorin. Patel och Davidsson (2003) menar att forskning som grundas på en induktiv metod, har till en början, ingen förankring till teorin. Sammanfattningsvis innebär detta att den induktiva metoden bidrar till att skapa nya teorier utifrån verkligheten medan den deduktiva metoden handlar om att skapa nya hypoteser utifrån det som framförs i litteraturen. Denna studie baseras på den deduktiva metoden med tanke på att det har utförts en argumentationsanalys som är kopplad till teorin.

Patel och Davidson (2003) anser att en fördel med den deduktiva metoden är att forskningen baseras på kända och etablerade teorier. På så sätt motverkas forskarens egna subjektiva bedömningar i framställning av studiens resultat och därmed blir studien mer trovärdig för läsaren. En nackdel med den deduktiva metoden är, enligt Patel och Davidson (2003), att gamla teorier och antaganden möjligtvis kan vara felaktiga idag eftersom att samhället hela tiden utvecklas, vilket innebär att ny forskning kan genomföras för att framställa nya teorier som är mer korrekta.

2.4 Datainsamling

Det finns olika tillvägagångssätt för att samla in data, detta kan göras genom t.ex. intervjuer, observationer eller via fakta som återfinns i vetenskapliga artiklar. Data kan delas in i två olika kategorier, nämligen primärdata och sekundärdata. Primärdata är information som

forskaren på egen hand har samlat in för att uppfylla syftet med sin forskning. Dock är det inte alltid nödvändigt att använda sig av primärdata eftersom att det möjligtvis kan finnas tillräckligt med insamlad information om det valda forskningsområdet, så kallat sekundärdata. Därmed är det forskningsfrågan som avgör vilken typ av data som är mest lämplig för studien. (Ghuri och Grønhaug, 2010).

Vid insamling av data kan information hämtas från olika typer av källor. För att skilja på tillförlitligheten mellan källor har dessa delats in i första, andra- och tredjehandskällor, vilka förklarar hur många personer som från första början har granskat informationen. Det innebär att de källor som har behandlats av lägst antal personer, i led, har mest tillförlitlighet. Detta beror på att tolkning av information kan förändras mer desto fler personer som använder informationen. När en person på egen hand deltar i en studie blir det en förstahandskälla. Däremot är det en andrahandskälla när personen enbart har hört om källan från andra håll och inte har deltagit i den (Jacobsen, 2002).

Denna uppsats utgår från offentliga källor som t.ex. artiklar, lagar, pressmeddelanden och uttalanden. Offentliga källorna är avsedda för allmänheten och har som syfte att skapa en god uppfattning om situationer som uppstår i samhället. Även remissvar är offentliga källor, vilket kommer att användas i denna uppsats med tanke på att det är institutionella källor. Att källan är institutionell innebär att informationen består av uttalanden som kommer från myndigheter och organisationer (Jacobsen, 2002).

Uppsatsens empiri har genererats från databasen FAR Online där alla nummer från tidskriften Balans finns publicerade. När datan samlades in, undersöktes alla nummer från Balans som fanns publicerade för att därigenom välja ut den information som är relevant för denna studie. Enligt FAR beskrivs tidskriften Balans enligt följande: *"Balans är FARs tidning för fri och obunden debatt om redovisning och revision, affärsjuridik och andra frågor inom revisions- och rådgivningsbranschens intresseområden. Innehåller också reportage, nyheter och kommentarer."* (<http://www.far.se>). Beskrivningen av Balans gör det tydligt att tidskriften passar väl för uppsatsens syfte och vad studien vill åstadkomma. Detta motiverar även valet av just Balans som källa för inhämtning av empirisk data. Andra tidskrifter har inte använts för inhämtning av empirisk data p.g.a. att insamlad data från tidskriften Balans har varit tillräcklig för att uppnå studiens syfte. De artiklar som har valts ut ur tidskriften Balans är av typen sekundärdata, för- och nackdelarna med användning av sekundärdata beskrivs närmare nedan.

2.4.1 Sekundärdata

Denna uppsats består enbart av sekundärdata d.v.s. information som har sitt ursprung från redan publicerade källor. Exempel på sekundärdata är böcker, vetenskapliga artiklar, tidskrifter, elektroniska källor och debattartiklar samt uttalanden (Bryman, 2002). Clowton (1998) anser att forskare kan skriva vetenskapliga artiklar genom att analysera publicerad data, och att resultatet från sådana undersökningar är användbar. Detta tillvägagångssätt har använts i denna studie genom en analys av tidningsartiklar, som redan är insamlade. Detta innebär att forskningsfrågorna i uppsatsen kommer att besvaras med hjälp av redan befintliga källor. Därmed handlar undersökningen om att samla sekundärdata som är relevant för studien. Anledningen till att denna uppsats enbart har baserats på sekundärdata är att

forskningsfrågan inte har krävt någon primärdata samt att det redan finns tillräckligt med sekundärdata för att uppfylla syftet med studien.

Ghuri och Grønhaug (2010) anser att användandet av sekundärdata underlättar valet av lämplig metod för forskningen, utförandet av problemformuleringen samt att besvara forskningsfrågan. Ghauri och Grønhaug (2010) menar att samtliga kriterier har en stor betydelse för hur syftet med studien uppnås, vilket är en ytterligare anledning till att sekundärdata används i denna uppsats. Källorna som har använts i studien har noggrant undersökts och valts ut för att vara så relevanta som möjligt till forskningsfrågan.

En fördel med sekundärdata är att det inte är ett kostsamt sätt att tillhandahålla information på, detta på grund av att mycket av informationen finns tillgänglig för allmänheten på bland annat internet och biblioteket. Dessutom är det en fördel att information som en person har framställt kommer till användning för en annan person som forskar inom ett annat område (Cowton, 1998; Bryman, 2002; Dahmström, 2011). En annan fördel med sekundärdata är att den består av mycket god kvalitet och trovärdighet eftersom att informationen kommer från kända källor som t.ex. populära skrifter och hemsidor. Att använda sekundärdata är även tidssparande med tanke på att forskaren inte behöver framställa nya teorier då personen använder sig av redan existerande teorier samt att det kan ta lång tid att göra intervjuer och enkätundersökningar (Bryman, 2002). Samtliga fördelar har varit anledningen till att denna studie består av enbart sekundär data. Dock är en nackdel med sekundärdata att teorier och kunskap som framkommer i t.ex. böcker kan ibland vara allt för gammal och därmed inte stämma överens med den moderna forskningen (Christensen, 2010).

Det är ett faktum att böcker inte har blivit granskade i samma utsträckning som vetenskapliga artiklar (<http://www.ub.gu.se>). De böcker som har använts i denna uppsats har dock varit relevanta till de vetenskapliga artiklar som har använts i studien. Därmed har böckerna inte påverkat resultatet i studien utan enbart förstärkt slutsatserna i den, vilket i sin tur har bidragit till att det har skapats en bättre förståelse hos läsaren för ämnet.

2.4.2 Dokumentundersökning och analys

Tre vanliga metoder för att samla in kvalitativ data är genom den individuella öppna intervjun, gruppintervjun och en dokumentundersökning samt i förlängningen en dokumentanalys (Jacobsen, 2002). För att uppnå uppsatsens syfte och besvara uppsatsens frågeställningar har empirisk data samlats in genom en dokumentundersökning och analyserats genom en dokumentanalys. Vid en dokumentundersökning använder sig forskaren av sekundärdata från t.ex. årsredovisningar, offentliga dokument och dylikt (Jacobsen, 2002). Det finns i huvudsak tre situationer där användningen av en dokumentundersökning och dokumentanalys är att föredra framför de två andra metoderna som nämns ovan.

En av situationerna är att det kan vara svårt att samla in primärdata med anledning av att det inte är möjligt att direkt intervjua personen som står för källan, vilket är fallet för denna uppsats då det är svårt att intervjua personer som genom tiden har argumenterat för eller emot institutionell påverkan på revisorns roll. En annan situation där dokumentanalysen lämpar sig väl är när det är extra viktigt att förstå hur en person har uppfattat en händelse eller sak (Jacobsen, 2002). Vidare pekar Jacobsen (2002) på att källor som är nedskrivna ofta är mer

välformulerade och övervägda vilket resulterar i ett mer genomtänkt svar. Till sist menar Jacobsen (2002) att en dokumentundersökning och analys även är optimalt då studien är inriktad på vad som har sagts och gjorts av vissa utvalda personer. Dem tre skälen som beskrivs av Jacobsen (2002) talar för valet av dokumentundersökning och analys som det optimala sättet för insamling av kvalitativ data i just denna studie.

Uppsatsens syfte är bland annat att identifiera för- och motargument i relation till tvingande institutionell påverkan på revisorns roll. Studien är tidsbegränsad vilket även det är en anledning till valet av dokumentundersökning som tillvägagångssätt för att samla in data.

Dokumentundersökningen och analysen kommer att göras över tiden och baseras på olika tidskrifter som är relevanta för den eftersökta diskussionen. Skulle valet av metod vara öppna individuella intervjuer skulle detta vara mycket krävande att få kontakt med respondenterna och framförallt går det att anta att de specifika personerna i fråga inte kommer ihåg exakt vad de tidigare har sagt. Via metoden med dokumentundersökning och analys går det att utläsa exakt vad en eller flera personer tidigare har sagt då det står nedskrivet (Jacobsen, 2002).

2.5 Textanalys

När textanalyser från första början uppkom användes de till att analysera psalmer, tidningar och nyheter (Elo och Kyngäs, 2008). I dagens samhälle används textanalyser däremot till att undersöka bakomliggande motiv och orsaker i det data som en forskare önskar att analysera (Bryman, 2002). Därmed kan en textanalys betraktas som en strategi för att finna motiv till skapandet av t.ex. lagar och regler i det material som undersöks. När textanalyser utförs är det vanligt att kodningsmetoder används som verktyg vid analysering (Bryman, 2002). Bergström och Boréus (2012) anser att textanalyser används för att upptäcka hur olika fenomen och tidsaspekter förhåller sig till varandra i syfte att få en konkret bild av situationer.

En textanalys är lämplig att använda när syftet med en forskning är att tolka hur andra människor har upplevt och uppfattat en specifik situation. Textanalyser är även lämpliga när forskare vill erhålla en uppfattning om hur andra personer har agerat och uttryckt sig i olika situationer (Jacobsen, 2002). I denna uppsats är en textanalys att föredra eftersom att syftet med studien är att undersöka vilka för- och motargument som har funnits angående utformningen av revisorns roll. Dessutom har uppsatsen sin utgångspunkt i sekundärdata som redan är insamlad vilket är ytterligare en anledning till att en textanalys är lämplig för studien.

Bryman (2002) anser att en fördel med en textanalys är att det är en öppen forskningsmetod, vilket bidrar till en enkel beskrivning av hur undersökningen har genomförts med urval och kodningsschema. Detta leder, enligt Bryman (2002), till att det även blir enkelt att replikera och göra uppföljningsstudier samt att det blir en relativt objektiv analysmodell. En annan fördel med en textanalys är att forskaren inte påverkar respondenternas svar, vilket kan vara fallet vid t.ex. personliga intervjuer. Det är även en fördel att textanalyser är flexibla och därmed kan infogas i många olika typer av ostrukturerad information (Bryman, 2002). Elo och Kyngäs (2008) anser att fördelen med textanalyser är att forskare kan med hjälp av dessa hantera stora mängder av textdata och textmässiga källor. Detta är anledningen till att en textanalys har tillämpats i denna studie med tanke på att avsikten är att undersöka stora mängder av sekundärdata.

För att undersöka och urskilja texter finns det olika typer av metoder för textanalyser som kan tillämpas. Textanalysmetoderna kan vara inriktade mot såväl som kvalitativa dokument som kvantitativa dokument, dock är det vanligt att textanalyser används till att granska kvalitativa dokument (Byman, 2002; Elo och Kyngäs, 2008). Textanalyser kan även ha en induktiv eller deduktiv inriktning, vilket innebär att den deduktiva inriktningen föredras att använda när det finns tillräckligt med information om det som ska undersökas (Elo och Kyngäs, 2008). Forskare som baserar sina studier på en kvalitativ ansats har möjlighet att välja mellan olika metoder för textanalyser (Bryman, 2002).

2.5.1 Argumentationsanalys

Denna uppsats har genomförts med hjälp av en argumentationsanalys som är en typ av en textanalys. En argumentationsanalys är, enligt Hellspång (2001), lämplig att använda när en studie har som syfte att avgöra en fråga. Beckman (2007) anser att en argumentationsanalys är en teknik som gör det möjligt att granska argument som framförs i en debatt, hur argumenten är kopplade till varandra samt i vilken utsträckning argumenten är sanningsenliga. Med andra ord är en argumentationsanalys användbar till att beskriva en samling argument. Därmed är en argumentationsanalys lämplig för denna studie eftersom att det ska undersökas vilka för- och motargument som har funnits angående utvecklingen av revisorns roll.

2.6 Urval, bearbetning och presentation av empiri

Första empiriska datan som har genererats från tidskriften Balans är från år 1976, anledningen till detta är att det var först år 1976 som balans publicerade information som var relevant för denna studie. De artiklar som har valts ut från tidskriften Balans är baserade på en subjektiv uppfattning om artiklarnas relevans satt i relation till studiens syfte och frågeställningar. Genererad empirisk data har i första steget samlats in för att sedan år för år synliggöra informationen. I det andra steget har informationen analyserats och kopplats till studiens presenterade referensram.

Data som har framförts i empirikapitlet är bearbetad på ett sätt som framförallt värnar om läsvänligheten. Det sista steget i bearbetningen av empirin är en sammanfattning som är uppdelad på tre tidsperioder, år 1976-1990, 1990-2004 och 2004-2013. Fördelning av år i tidsperioderna förhåller sig till proportionen av empirisk data under respektive period där syftet är att försöka hålla det så jämnt som möjligt. Mest information framkommer under tidsperioden år 2004-2013, detta beror på att diskussioner om revisionsplikten tillkom till de redan pågående diskussionerna om anmälningsplikten. Syftet med bearbetningen av den empiriska datan som har samlats in är att försäkra om att informationen är relevant för studiens analys och i förlängningen studiens slutsatser, vidare också för att värna om empirikapitlets läsvänlighet. Efterföljande analyskapitel förhåller sig till samma presentationssätt som det empiriska kapitlet.

2.7 Metodreflektion

Den kvalitativa metoden är subjektiv på det sättet att den bygger på personers subjektiva uppfattning av information. Resultatet i en kvalitativ studie bygger i stor utsträckning på t.ex. en forskares uppfattning om något, vilket i förlängningen kan anses vara ointressant och rent av irrelevant, beroende på vilken situation det handlar om. Den kvalitativa metodens subjektiva natur gör också att intersubjektiviteten i uppsatsen kan påverkas på ett negativt sätt då det kan vara svårt att replikera den kvalitativa metoden. Att kunna replikera en studie är

kopplat till studiens trovärdighet. Är intersubjektiviteten i studien hög betyder det att om studiens metod och genomförande repeteras bör resultatet bli likt resultatet i denna studie (Bryman, 2002).

Ekström och Larsson (2000) anser att en nackdel med den kvalitativa metoden är att forskare kan göra allt för ensidiga tolkningar av information. Dock menar de att detta kan undvikas om forskaren lyckas uppfylla sex olika kriterier enligt följande: 1) Informationen som granskas ska stämma överens med forskarens tolkningar. 2) Det ska vara ett brett urval vilket möjliggör att forskaren kan undvika att få ett ensidigt perspektiv. 3) Informationen ska tolkas av flera personer för att undersöka om dessa tolkar det på samma sätt som den undersökande gör. 4) Forskaren ska alltid vara öppen för alternativa tolkningar samtidigt som denne ska se informationen från olika perspektiv. 5) Avstå från att enbart göra ytliga undersökningar av information utan forskaren ska även granska informationen på djupet. 6) Forskaren ska vara medveten om att dennes tolkningar kan påverkas av vilken miljö, situation och sammanhang som studien utförs i. Vid uppförandet av denna uppsats har samtliga kriterier uppmärksammats och beaktats i förhoppningen om att studiens intersubjektivitet och vetenskaplighet inte ska påverkas på ett negativt sätt.

3. Referensram

Följande kapitel är indelat i tre delkapitel. I det första delkapitlet ges en överblick av revisorns roll och förändring över tiden samt en djupare beskrivning av vad en revisor gör och dess arbetsuppgifter. I det andra delkapitlet, teoretisk referensram, förklaras institutionell teori samt andra teorier som är kopplade till uppsatsens syfte. Det tredje och sista delkapitlet behandlar tidigare forskning i syfte att presentera resultat från liknande studier.

3.1 Allmänt om revision

I följande delkapitel beskrivs revisorns kompetenskrav samt revisionsprocessen och till sist en överblick över hur revisorns roll har förändrats över tiden.

3.1.1 Auktoriserad revisor

I Sverige har en revisor en titel som är tänkt att reflektera dess erfarenhet och kunskap. Revisorn har tidigare delats upp i två olika kategorier, nämligen godkänd revisor och auktoriserad revisor. Efter den 1 juni 2013 är benämningen godkänd dock borttagen och de revisorer som tidigare hade titeln godkänd revisor får nu kalla sig för auktoriserad revisor. Revisionsnämnden har sedan 1 juli 1995 ansvarat för auktorisering av revisorer i Sverige (Moberg, 2003).

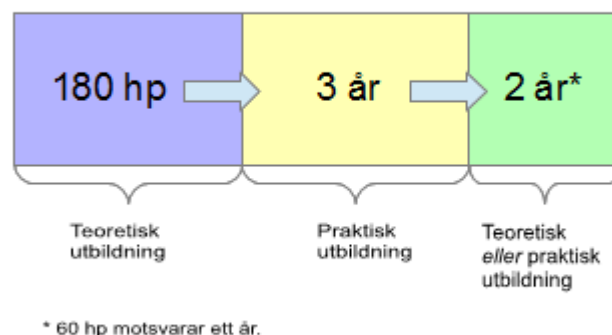
Nedan listas de krav som enligt revisionsnämnden måste vara uppfyllda för auktorisation av revisor enligt revisionsnämnden:

- ”Yrkesmässigt utövar revisionsverksamhet.
- Är bosatt i Sverige, i en annan stat inom EES eller i Schweiz.
- Varken är i konkurs, har näringsförbud, har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken, är förbjuden att lämna juridisk eller ekonomisk biträde i vissa fall eller är föremål för motsvarande rådighetsinskränkning i en annan stat.
- Har den utbildning och erfarenhet som behövs för revisionsverksamheten.
- Har avlagt revisorsexamen hos Revisorsnämnden (RN).
- Är redbar och i övrigt lämplig att utöva revisionsverksamhet under de fem år som närmast föregår ansökan har utövat revisionsverksamhet omfattande minst 1 500 timmar. Mer än hälften av dessa timmar ska ha avsett juridiska personer som enligt lag ska ha godkänd eller auktoriserad revisor. Uppdragen ska också ha omfattat klienter inom olika branscher.
- Om det finns särskilda skäl får revisionsnämnden att bevilja undantag från yrkesverksamhets- och bosättningskravet.” (<http://www.revisorsnamnden.se> A)

Enligt revisionsnämnden är kravet på utbildningsnivå minst en kandidatexamen inom företagsekonomi. Fördelningen på högskolepoäng är också av revisionsnämnden bestämd enligt följande:

- ”I ämnet **företagsekonomi** ska du läst 90 hp där det ska ingå redovisning (inklusive koncernredovisning), revision, finansiering, ekonomistyrning och organisationslära. Skriver du din kandidatuppsats i ämnet företagsekonomi räknas den till de 90 hp du ska ha uppnått.
- **Beskattningsrätt 15 hp.** Ämnet beskattningsrätt ska innehålla inkomstbeskattning av företag. I ämnet ska också behandlas andra skatter och avgifter med anknytning till företag, främst mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter.
- **Handelsrätt 30 hp.** Till handelsrätt räknas vanligtvis kurser som Juridisk översikt kurs, Juridisk introduktionskurs eller Handelsrättslig översikt kurs eller liknande. Utöver detta ska du vanligtvis ha läst en kurs som innehåller associationsrätt samt lagstiftning om konkurs och obestånd samt förmögenhetsbrott. Den sistnämnda kursen ska ha som förkunskapskrav att du tidigare studerat juridik.
- **Övriga obligatoriska ämnen.** Föreskrifterna säger att du även ska studera informationsteknik och datorsystem, nationalekonomi, matematik samt statistik. Dessa ämnen kan studeras var för sig eller integrerade i andra ämnen. Exempelvis brukar vi säga att ämnet matematik är integrerat i ämnet nationalekonomi då det anses tillräckligt matematiskt. Ämnet informationsteknik och datorsystem kan anses vara integrerat i statistik om det är så att det ingått någon datorövning där. Det ska alltid framgå av kursplan eller annan kursdokumentation att en datorövning ingått i kursen.”(<http://www.revisorsnamnden.se> B)

För att få avlägga det prov som bland annat krävs för att bli en auktoriserad revisor krävs en utbildning som omfattar totalt sett 8 år. Minst 3 av de första åren är en teoretisk utbildning för som sedan följs av en praktisk utbildning på 3 år, vanligtvis som revisorassistent på en revisionsbyrå där kandidaten har en handledare. De 2 återstående utbildningsåren får kandidaten själv välja om de är av teoretisk eller praktisk karaktär. Nedanstående figur utgiven av revisionsnämnden illustrerar hela utbildningsförloppet:



Figur 2: Utbildningskrav
(<http://www.revisorsnamnden.se> C)

3.1.2 Revisionsprocessen

Flint (1988) beskriver revisionsprocessen genom att dela in den i tre steg enligt följande:

1. Samla in information, utvärdera den och dra slutsatser.
2. Bedöm innehållet.
3. Rapportera.

I FAR framstår det en annorlunda beskrivning om revisionsprocessen som innebär att den består av tre delar, nämligen planering, granskning och rapportering (FAR, 2006). Därmed har det konstaterats att beskrivningen av revisionsprocessen kan skilja sig åt beroende på vilken författare som skriver om den. Nedan har det framförts en förklaring för varje del i revisionsprocessen med utgångspunkt från indelningen som står i FAR.

Planering

I den svenska revisionsstandarden framstår det att en revisor ska, genom god planering, utföra sitt arbete så effektivt som möjligt. För att revisorn ska lyckas med detta måste personen först och främst ha mycket god kunskap om klientens omgivning och verksamhet. Denna kunskap gör det möjligt för revisorn att upptäcka händelser och transaktioner som kan vara viktiga att ta hänsyn till vid revisorns uttalanden. Med denna kunskap blir det även enklare för revisorn att avgöra om det finns omständigheter som kan öka risken för fel i dennes uttalanden. För att revisorn ska lyckas erhålla kunskap om klientens omgivning och verksamhet kan denne tala med nyckelpersoner i företaget och undersöka organisationsstrukturen (Porter, 2003).

När revisorn har god kunskap om klientens verksamhet kan denne börja med planeringen. När planeringen sker handlar det om att undersöka vilka bevis som ska samlas in samt hur och när detta ska utföras. Det som utformar planeringsfasen är bland annat revisionsrisken, men även en väsentlighetsbedömning om vad som är relevant i sammanhanget (Porter, 2003; Chan, 1995; Gist och Shastri, 2003). Om det visar sig att informationen som revisorn har samlat in inte är väsentlig för sammanhanget kan det leda till ett misslyckande i revisionsberättelsen. Därmed är det mycket viktigt för revisorn att samla in information som är relevant för sammanhanget i syfte att kunna erhålla tillräckligt med övertygande bevis (Flint, 1988).

Planering är en viktig del i revisionsarbetet eftersom att det är under denna fas som revisorn beslutar om vilka områden som ska granskas i uppdraget. Ett område som en revisor kan välja att granska kan t.ex. vara en post i balans- och resultaträkningarna eller en transaktion. För att lyckas med detta ska revisorn samla in data, analysera detta och sedan bedöma det. På så sätt kan revisorn få en ökad förståelse för klienten och dess verksamhet. När revisorn är klar med att samla in information kan denne börja med att upprätta en planering av informationen som har granskats genom att ha fokus på de områden som har störst risk för väsentliga fel. Detta kommer sedan att bidra till att revisorn kan genomföra sitt arbete på ett mer effektivt sätt (FAR, 2006).

Bedömning av risk och väsentlighet är inom revision viktiga begrepp eftersom att dessa avgör vilka områden som revisorn ska fokusera på och vilka mål som revisionen ska ha. När det talas om risk i ovanstående resonemang syftar det till revisionsrisken som har sin betydelse i att revisorn framställer ett felaktigt yttrande i revisionsberättelsen. Revisionsrisken kan dock delas in i inneboende risk, revisionsrisk och upptäcktsrisk (Porter, 2003; FAR, 2006). Inneboende risk är risken att det uppkommer felaktigheter på grund av företagets verksamhet (FAR, 2006; Johnson, 1987). Kontrollrisken är risken att företagets interna kontroll, som t.ex. kan vara en intern revisor, inte upptäcker de felaktigheter som finns i redovisningen (Dunn, 1996). Slutligen är upptäcktsrisken den risken att en extern revisor inte upptäcker felaktigheterna i företagets redovisning (FAR, 2006).

Granskning

En revisor som ska granska ett företag kan använda sig av två olika metoder, antingen granskning av kontroller eller substansgranskning. När revisorn utför en granskning av kontroller har denne som uppgift att granska den interna kontrollen i verksamheten. Om det däremot handlar om en substansgranskning innebär det att revisorn ska granska validiteten, noggrannheten och fullständigheten i bokslut och transaktioner. Vilken metod som är mest lämplig för revisorn att använda sig av beror på hur situationen i företaget ser ut. Om det visar sig att klienten har en hög kvalitet i sin interna kontroll, som i sin tur ger upphov till en låg risk att felaktigheter inträffar i enskilda poster, är granskning av kontroller det bästa valet av metod. Om det däremot visar sig att det finns stora brister i den interna kontrollen är det ett bättre val för revisorn att genomföra en substansgranskning. En revisor kan använda sig av båda metoderna samtidigt om det anses vara nödvändigt för uppdraget (Porter, 2003).

Det är även viktigt för en revisor att ta hänsyn till om den extra tid och kostnad som uppstår under granskningen tillför ett värde eller inte. En revisor som granskar ett företag söker ständigt efter bevis för att skapa en god kvalitet i sina uttalanden. Det är dock en subjektiv bedömning om huruvida bevisen är tillräckliga eller inte, vilka baseras på revisorns personliga uppfattning. Detta beror på att revisorns bedömning är ett expertutlåtande som grundas på den kunskap, erfarenhet och träning som revisorn har (Flint, 1988).

Syftet med granskningen är att revisorn ska få en god förståelse för företagets räkenskaper och förvaltning, samt skapa sig ett underlag för sina uttalanden i revisionsberättelsen. När revisorn granskar en årsredovisning strävar denne efter att fastställa att redovisningen har upprättats för att ge en rättvisande bild av verksamhetens räkenskaper och resultat (FAR, 2006).

En del av revisorns uppgift är att dokumentera alla betydelsefulla förhållanden som personen finner i sin granskning. Detta är viktigt för att revisorn ska kunna ge stöd till sina uttalanden med hjälp av bevis samt att revisorn ska kunna visa att denne har utfört sitt arbete enligt god redovisningssed. Med hjälp av dokumenten blir det möjligt att i efterhand bedöma huruvida revisorn har utfört granskningen, omfattningen av den, vad revisorn har fokuserat på samt vilka grunder som revisorn har baserat sina slutsatser på (FAR, 2006).

Rapportering

Det huvudsakliga målet med rapporteringen är att revisorn ska lämna en revisionsberättelse. Här gäller det för revisorn att avgöra om informationen i revisionsberättelsen är ren eller oren. När revisionsberättelsen är ren innebär det att den innehåller information som ger en sann och rättvisande bild av verksamhetens ekonomiska situation och prestation. Om den däremot inte är ren betyder det att det finns brister i väsentliga delar av redovisningen (Porter, 2003). För att klienten enkelt ska förstå det som framstår i revisionsberättelsen är det viktigt att revisorn skapar en fullständig och tydlig revisionsberättelse. Med att revisionsberättelsen måste vara fullständig innebär att läsaren ska kunna förstå allt som står i den utan att behöva ha kunskap om ytterligare dokument (Flint, 1988).

Rapporteringen som revisorn lämnar består inte enbart av en revisionsberättelse, utan den kan i många fall även bestå av muntliga rapporter samt andra former av skriftliga rapporter. Det som kan ingå i dessa rapporter är t.ex. kritik mot verksamhetens interna kontroll om att det finns brister i säkerheten vid finansiella transaktioner. När kritik framförs i rapporten bidrar revisorn ofta med förslag till hur problemen kan lösas eller hur den bristfälliga situationen kan förbättras. Dock är det vanligt att revisorn tar upp kritiken och förslagen till lösningar direkt med ledningen. Det förekommer ofta väsentliga fel i organisationer men om företaget hinner lösa problemen i tid behöver dessa i de flesta fall inte framgå i rapporteringen. Ibland kan revisorn upptäcka att det sker brott i verksamheten och därmed måste revisorn i vissa fall förmedla detta till en åklagare (FAR, 2006).

3.1.3 Revisionsrollen

När det på 1800-talet växte fram en efterfråga för revision i England och Skottland krävdes det inga särskilda kvalifikationer för att utföra revisorns arbete, de lekmän som utförde dessa uppgifter betraktades med skepsis (Wallerstedt, 2009; Chandler och Edwards, 1996). I takt med att kraven på revisorer ökade i Storbritannien och andra delar av världen ledde detta till att revisionsarbetet strukturerades och revisionsmetoderna förfinades. I dag är revisorer en internationellt erkänd profession (Matthews et al, 1998).

Nya möjligheter för aktiebolag att skaffa kapital till verksamheten kom med Sveriges första aktiebolagslag som stiftades år 1848. När företag som t.ex. Alfa Laval, ASEA och LM Ericsson lockade ett flertal externa investerare blev behovet av garantier för investerat kapital en självklarhet. Marknaden för kontroller och yrkesmän som kunde granska årsredovisningar och dylikt på ett tillförlitligt sätt uppstod då externa investerare krävde garantier på sitt investerade kapital i allt större utsträckning. Granskningen av räkenskaperna gjordes vid denna tid efter ”revisorns” eget huvud, revisionsprofessionen sågs ännu inte i det ljus som det skulle komma att göra (Öhman och Wallerstedt, 2012).

1848 års aktiebolagslagstiftning ersattes år 1895 som för första gången angav att svenska aktiebolag skulle utse en revisor. Lagen bekräftade en sedan länge etablerad praxis, i förarbetena till lagen konstaterades nämligen att det hade skrivits i stadgarna hos nästan alla svenska aktiebolag att räkenskaperna skulle komma att granskas av en revisor (Wallerstedt, 2009). Att revisorerna även skulle granska ledningens förvaltning av företaget klargjordes

också i den nya lagen. Fortfarande fanns det dock inga krav på särskild utbildning hos revisorn eller dess oberoende som det finns idag (Sillén, 1944; Öhman och Wallerstedt, 2012).

Revisionsbranschen i England gav upphov till bildandet av den första svenska revisorföreningen 1899. Värvingen av medlemmar till Revisorssamfundet (SRS) gick sakta. Föreningen bestod till största del av män som utförde revision som en bisyssla till ordinarie verksamhet och medlemmarna saknade yrkesutbildning inom just revision (Wallerstedt, 2009; Öhman och Wallerstedt, 2012).

År 1912 auktoriserades för första gången revisorer i Sverige, vilket anses vara en viktig händelse i revisionsbranschens utveckling och historia. Enligt Öhman och Wallerstedt (2012) började Sveriges grannländer auktorisera revisorer nästan samtidigt, Danmark som började år 1909 och Norge som började år 1910, vilket var lite före Sverige och Finland som båda började år 1912. Aktiebolagslagen från år 1895 ersattes år 1910, lagen medförde enligt Wallerstedt (2009 s. 47) bland annat följande:

- ”Den som är i bolagets eller styrelseledamots tjänst kan inte utses som revisor.
- Styrelseledamot får inte delta vid val av revisorer.
- Revisorerna har rätt att när som helst inventera bolagets kassa och övriga tillgångar.
- En femtedel av aktiekapitalet kan begära att styrelsen hemställer hos Konungens befallningshavande om utseende av revisor.
- Revisorerna skadeståndskrav skärps.”

År 1923 när FAR skapades (Föreningen Auktoriserade Revisorer) som var en förening för revisorer som hade tillräcklig kompetens samt arbetade heltid som revisorer var det en indikator på att revision som profession hade vuxit fram (Wilensky, 1964). Det fanns då två organisationer för revisorer: FAR och SRS. FAR hade till en början mindre medlemmar än SRS. Detta berodde bland annat på att FAR i likhet med dagens krav krävde universitetsutbildning, helhetsysselsättning samt praktik hos en yrkesverksam revisor i tre år. Båda föreningarna påstod att de hade monopol i auktoriseringen av revisorer (Öhman och Wallerstedt, 2012).

Kreugerkraschen år 1932 hade en stor påverkan på utvecklingen av revisionsbranschen i Sverige. Anton Wendler, auktoriserad revisor och medlem i FAR misslyckades minst sagt med sitt revisionsarbete då han åsidosatt det mesta som gäller för en revisor. Krav kom från lagstiftaren och FAR rörande en översyn av gällande regelverk. Incidenten ledde till att behovet av en etisk kod samt etiska regler blev uppenbart, vilket också bidrog till en professionalisering av yrket (Öhman och Wallerstedt, 2012). Faktum är att Kruegerkraschen inte bara påverkade delar av Sverige utan även många delar av världen, t.ex. hävdas det att incidenten gav upphov till skapandet av en ny tillsynsmyndighet inom redovisning i USA (Flesher och Flesher, 1986).

Den nya aktiebolagslagen som kom år 1944 betraktades som mycket positiv hos medlemmarna i FAR då den hade stark koppling till Kreugerkraschen och hade därmed utformats med hänsyn till dess händelser. Handelskammaren fick i samband med lagändringen ensamrätt för auktorisation av revisorer och yrkestiteln fick ett lagstadgat skydd,

dessa ändringar bidrog till skapandet av professionen revision. Den nya lagstiftningen komplicerade dock arbetsuppgifterna för revisorerna vilket var något som insågs av FAR då de försökte få fram de första rekommendationerna för hur en revision skulle genomföras (Öhman och Wallerstedt, 2012).

Sverige var det tredje första landet i världen som år 1971 publicerade rekommendation i revision, endast England och USA hann före. Under 1970-talet blev det mer vanligt att svenska revisorer besökte sina kollegor i London, England. Anledningen till besöken var bland annat att kommersiella aktiviteter mellan företag i olika länder ökade och ett stort antal utlandsägda dotterbolag etablerades i Sverige under 1970-talet, det blev till följd av detta viktigare för svenska byråer att knyta kontakter med internationella revisionsbyråer (Öhman och Wallerstedt, 2012).

God revisionsred var något som kom till år 1975 då 1944 års aktiebolagslagstiftning ersattes. Revision skulle efter lagförändringen göras enligt god revisionsred vilket hade sin utgångspunkt i rekommendationerna som gavs ut av FAR. 1975 medförde även att staten tog över auktorisationen och tillsynen av revisorer. Vidare skulle även revisorer användas i kampen mot ekonomisk brottslighet. Kritiken gällande hur revisorerna blev ”statens förlängda arm” blev då aktuell. År 1983 förstärktes revisionsbranschens position då det blev krav på att aktiebolag nu var tvungna att ha minst en godkänd eller auktoriserad revisor. Den sistnämnda utvecklingen hade minst sagt en positiv effekt på antalet FAR-auktoriserade revisorer då de från år 1982 till 1992 ökade med över hundra procent från 854 till 1877 (Öhman och Wallerstedt, 2012; Wallerstedt, 2009).

Under 1980-talet blev det mer påtagligt att revisorer inte endast skulle tjäna företagets aktieägare, utan även skulle tjäna samhället och staten i stort. Både svenska och norska revisorer blev i mitten av 1980-talet skyldiga att övervaka om företagen uppfyllde sina skyldigheter i relation till skatter och andra avgifter (Eilifsen, 1998; Larsson, 2005b). Vidare var revisorerna skyldiga att rapportera misstanke om vissa ekonomiska brott som begåtts av styrelseledamot eller verkställande direktör (Öhman och Wallerstedt, 2012). I och med lagstiftningen från år 1999 gällande revisorns åtgärder vid misstanke av brott blev revisorernas skyldigheter inför staten ännu mer tydliga (Larsson, 2005b).

Under tidigt 2000-tal i samband med skandalerna gällande Enron, WorldCom och Skandia blev det blåsväder för revisorer. Enronskandalen handlade i stor utsträckning om att ledningen för företaget hade undanhållit information från sina revisorer. Revisorerna blev vilseledda av undanhållandet, det hela resulterade i att revisorerna fick skulden för missledande bokföring. Bättre blev det inte då WorldCom inte långt efter fick anklagelser om inkorrekt bokföring som resulterat i signifikanta förbättringar i resultatet. Enron och WorldCom reviderades av revisionsbyrån Arthur Anderson som på den tiden klassades som en av ”the big five”. Senare lades verksamheten Arthur Anderson ned och därmed började revisionsbyråerna att istället kallas för ”the big four” där KPMG, Ernst och Young, Deloitte och PwC ingår (Holmquist, 2002). I samband med Skandiaskandalen där bland annat orimliga ersättningsprogram till koncernens ledning var problemet kritiserades även där revisorerna hårt (Karlsson och Sjöqvist, 2008).

Skandalerna blev i likhet med Kreugerkraschen en katalysator för förändrad lagstiftning gällande revisorernas självständighet och oberoende, detta ledde till stiftningen av Sarbanes-Oxley act år 2002. Lagen innehåller bland annat bestämmelser gällande mandattiden för utövande av revision hos ett företag av en och samma revisionsbyrå (Holmquist, 2002).

År 2010 avskaffades revisionsplikten för mindre bolag i Sverige vilket medförde att många företag inte längre behövde anlita en revisor. När aktiebolaget inte når upp till minst två av följande gränsvärden behöver de inte anlita en revisor:

- Fler än 3 anställda (i medeltal).
- Mer än 1,5 miljoner kronor i balansomslutning.
- Mer än 3 miljoner kronor i nettoomsättning.

Revisionspliktens förändring medförde att det har blivit viktigare för revisionsbyråer i Sverige att marknadsföra sina tjänster och föra en tätare dialog med kunden i en större utsträckning än tidigare (Danielsson, 2011).

3.2 Teoretisk referensram

3.2.1 Revisionsteori

Flint (1988) redogör för ett antal fundamentala postulat som också går att ses som antaganden som ligger till grund för revisionsteori, postulaten utgör även grunden för den principiella användningen av revision och sättet att relatera till den. Nedan följer en sammanfattning av Flints (1988) postulat/antaganden:

1. Den primära förutsättningen för att revision föreligger är att det antingen finns:
 - (a) Ett förhållande av accountability mellan två eller flera parter i den mening att det finns en plikt för ett rimligt beteende eller prestation som åligger en part till den andra parten eller parterna;
 - (b) Krav för att en viss part ska fastställa tillförlitligheten och trovärdigheten i informationen som de är ansvariga för, som förväntas användas och förlitas på av en viss grupp eller grupper vars medlemmar kanske inte är permanenta eller individuellt identifierbara, vilket konstruktivt skapar en relation av accountability;
 - (c) En offentlig intressedimension för kvaliteten av beteendet eller prestationen av någon part som resulterar i en situation av offentlig accountability; eller
 - (d) Ett behov eller en önskan att fastställa tillförlitligheten av given information eller uttalanden från någon part som är avsedda att eller sannolikt kommer att påverka handlingarna hos ospecificerade medlemmar av allmänheten eller en del av den, som konstruktivt skapar en situation av offentlig accountability.
2. Accountability är svårt att påvisa utan revision.
3. Revisionen ska vara opartisk och fri från begränsningar vid undersökandet och rapporteringen.
4. Revision är mottagligt för verifiering i form av bevis.
5. Revisorer är skickliga domare som kan mäta och jämföra faktiska resultat mot normer av accountability.
6. Innebörden, betydelsen, och avsikten med uttalanden som ska revideras måste vara tydliga.
7. Revision skapar en ekonomisk- eller social nytta.

Enligt Flint (1971; 1988) är revision ett socialt fenomen och ser till revisionens praktiska nytta och pekar på att revision i sig egentligen inte har något värde. Funktionen och värdet av revision uppkommer utifrån grupper av människor i samhället och dessa människors efterfrågan av information eller trygghet i relation till andra personers uppförandera, agerande och prestationer. I utsträckning finns revision till för att grupper av människor som inte kan på egen hand finna eller generera den information som i sig skapar den trygghet som eftersträvas. Flint (1988 s.15) beskriver fenomenet närmare enligt följande: *"The social concept of audit is a special kind of examination by a person other than the parties involved which compares performance with expectation and reports the result: it is part of the public and private control mechanism of monitoring and securing accountability."*

3.2.2 Principal-Agent teori

Roland Case, som blev utsedd till nobelpristagare år 1991, började sin forskning om överenskommelser mellan flera parter redan på 1930-talet. I denna forskning lyckades Roland Case skapa teorier som blev mycket betydelsefulla för senare forskning (Rapp och Thorstenson, 1994). Under 60-talet och början av 70-talet gjordes undersökningar om huruvida risken var fördelad mellan människor. Syftet med undersökningen var att framföra vilka problem som kunde uppstå när människor hade olika inställningar till risk. Detta resonemang utvecklades med hjälp av principal-agent teorin som dessutom bidrog till att belysa de problem som kan uppstå när parter har olika syften och mål med sin organisation, vilket i sin tur ledde till att en fördelning av arbete uppstod (Eisenhardt, 1989).

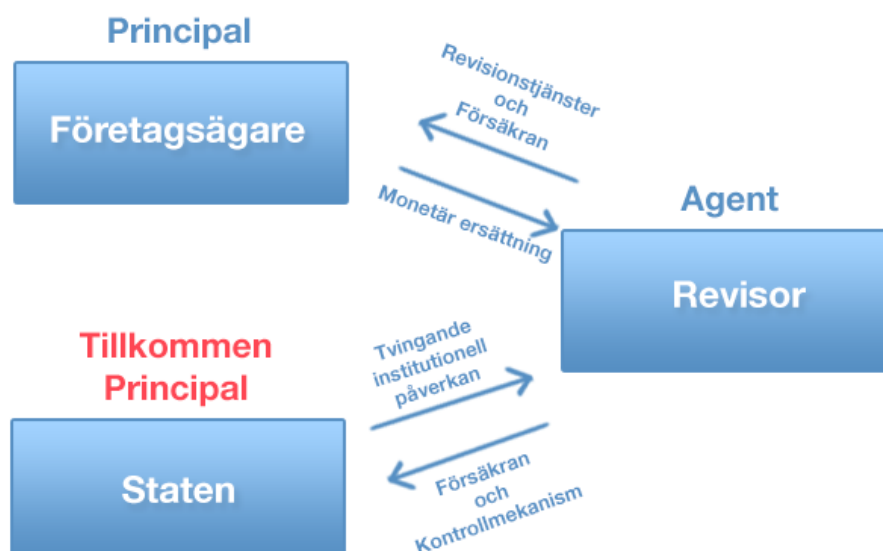
Principal-agent teorin innebär att det finns ett förhållande mellan två parter, nämligen en principal och en agent. Detta förhållande uppstår när en person eller företag rekryteras av en eller flera individer. I detta fall är principalen den som ger uppdraget och agenten är den som utför det. Med tanke på att agenten är personen som utför uppdraget för principalen kommer agentens agerande att påverka principalens resultat (Hagen, 1990; Jensen och Meckling, 1976).

Både agenten och principalen strävar efter att maximera sin egen vinst vilket leder till att agenten kan, vid genomförandet av uppdraget, ta beslut som inte ligger i principalens främsta syfte. Detta innebär att agenten kan välja att genomföra uppdraget på ett sätt som är till stor fördel för agenten själv men som möjligtvis kan vara ett dåligt val för principalen (Landström, 1991). Detta resonemang kan stärkas av Hagen (1990) som menar att när agenten har makt att genomföra uppdraget hur denne vill kan personen minimera sina insatser. Hagen (1990) menar därmed att principalen och agenten har i utgångsläget motsatta intressen. Även Smith (1776, sid. 3) menar, genom följande citat, att människor i allmänhet har ett stort intresse för sin egen ekonomi:

"The prime psychological drive in man as an economic being is the drive of self interest."

Principal-agent teorin har sin utgångspunkt i att människor kan tjäna mer på att samarbeta genom att fördela arbetsuppgifterna, där varje person är specialiserad inom sitt område (Molander, 2002). I och med att principalen och agenten är specialiserade inom sina egna områden kan det uppstå problem. Detta beror på att agenten har informationsövertag med tanke på att denne är expert inom sitt område. Eftersom att agenten har en större kunskap om sitt uppdrag än principalen kan agenten utnyttja denna kunskap för egenintresse. Därmed blir det svårt för principalen, som inte har lika mycket kompetens som agenten inom området, att veta om låga resultat beror på dåliga prestationer av agenten eller omvärldsfaktorer (Landström, 1991; Anderson och Oliver, 1987; Lambert, 2001).

Principal-Agent Theory



Figur 3: Principal-Agent Theory

Denna studie är nära kopplad till den ovanstående figuren. Förhållandet mellan revisorn och företagsägaren (principalen) fungerar som de flesta kanske förstår att företaget betalar för en tjänst som revisorn (agenten) utför. Denna studie kommer att visa att det även finns en tillkommen principal (staten) som via tvingande insitutionell påverkan (lagstiftning), tvingar revisorn (agenten) att utföra revisionstjänster även för staten i form av försäkran om att skatter betalas in eller att anmäla misstankar om brott. Revisorn fungerar därmed som en kontrollmekanism (Larsson, 2005b; Hagen, 1990; Flint, 1988).

Kaplan och Atkinson (1998) anser att rollen som principal och agent skiljer sig, vilket är anledningen till att principalen aldrig kan vara säker på hur mycket en agent har bidragit till ett faktiskt resultat. Clegg (1996) anser att situationer när en agent utnyttjar sin roll för sin egen nytta framför principalens intresse inträffar antingen när agentens handlingar är dolda för principalen eller när agentens handlingar är allt för kostsamma att kontrollera. Holmström (1999) menar att det som ingår i ett kontrakt mellan en agent och principal är betydelsefullt för hur agenten kommer att agera i sitt uppdrag. Detta innebär, enligt Holmström (1999), att agenten kan vara oaktsam om det visar sig att denne är undervärderad kompetens-mässigt och/ eller lönemässigt i kontraktet. Dessa situationer mellan en agent och principal kallas för Moral hazard och kan ge upphov till lägre ansträngningar hos agenten, dock är det som sagt svårt för principalen att veta när det sker. Ett exempel på detta är när en forskare arbetar med ett projekt, men forskningen är så avancerad att principalen inte vet vad forskaren egentligen gör när denne arbetar (Eisenhardt, 1989; Arrow, 1986; Barry och Cartwright, 2000).

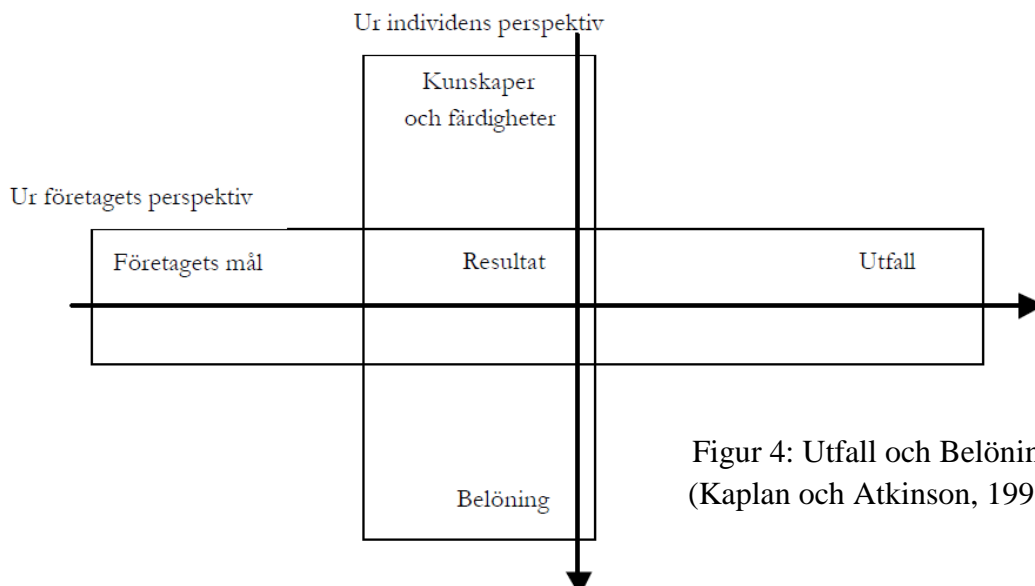
Moral hazard har till viss del en koppling med opportunist hos en agent med tanke på att både principalen och agenten har ett vinstmaximerat intresse. Opportunismen kan förklaras genom det antagande att en agent kan förse sig med förmåner som principalen inte får erhålla, men som principalen ändå får betala för (Sapienza, 1989).

För att principalen ska vara säker på att agenten har utfört ett bra arbete kan denne införa åtgärder för att kontrollera att agenten inte har gjort några felaktigheter, men detta kan dock vara kostsamt för principalen (Landström, 1991). Weisbach (1988) anser att det finns empiriska bevis på att styrelser i företag har, genom tiderna, skött kontrollen av agenter någorlunda väl. Dock menar Molin (1996) att när en principal upptäcker att en agent har misskött sig i sitt arbete har det, i många fall, gått så lång tid att felet inte går att åtgärda. Molin (1996) anser även om styrelser i vissa fall är effektiva på att hantera krissituationer, är de dåliga på att förebygga dem d.v.s. att ta tillvara principalens intresse. Morck (1989) anser, precis som Molin, att styrelser är allt för långsamma på att reagera till de signaler som de har fått i uppdrag att bevaka.

Morck (1989) menar att många styrelser inte reagerar förrän deras resultat i organisationen visar sig vara sämre än branschgenomsnittet, och därmed genom att främst byta ut stora delar av företagsledningen. Clegg (1996) anser att principalen måste, för att skydda sin ekonomiska situation, minska agentens möjligheter till att uppföra sig på ett sätt som inte är gynnsamt för principalen. Detta menar Clegg (1996) att principalen kan göra genom att anställa en person som ständigt kontrollerar agenten, vilket kan vara kostsamt (Quinn och Doherty, 2000).

Trots att det finns många kontrollverktyg för att styra en agent mot ett önskvärt beteende för principalen, visar empirisk forskning att det är mer effektivt och enklare för principalen att använda sig av belöningsystem i strävan efter att få agenten att arbeta på ett sätt som är gynnsamt för principalen. Detta innebär att principalen kan, med hjälp av ett belöningsystem, få agenten att agera i principalens intresse (Tosi et al, 1997).

Kaplan och Atkinson (1998) anser att det finns tre kriterier som måste uppfyllas för att ett belöningsystem ska vara effektivt och fungera väl. För det första måste principalen vara medveten om vilka variabler som har stor betydelse för mätning av resultat i agentens arbete. För det andra ska principalen veta hur agentens beteende påverkar samtliga variabler. För det tredje är det viktigt att principalen vet hur variabler ska bedömas i syfte att utforma agentens belöning. När dessa kriterier är uppfyllda kan ett belöningsystem skapas som kan bidra till att agentens resultat eller beteende överensstämmer med principalens visioner och mål. Därmed skapas det en motivationsprocess där agenten (individen) belönas när denne lyckas uppnå ett önskvärt resultat för principalen (företaget). Detta kan förklaras med hjälp av följande modell:



Figur 4: Utfall och Belöning (Kaplan och Atkinson, 1998)

3.2.3 Institutionell teori

Institutionell teori handlar om hur organisationers agerande och handlingsätt påverkas av andra organisationer och vidare hur organisationer kommer att följa lagar och regler, både formella och informella istället för att kanske välja ett mer rationellt sätt att agera på (Eriksson-Zetterquist, 2009; Zucker, 1987). Institutionell teori hjälper till att förklara varför organisationer inom samma bransch ofta liknar varandra (Sörling, 2002; Hatch, 2002). Utgångspunkten är individer i samhället och hur de anpassar sig till de gällande regler och lagar som finns i samhället, detta är något som indirekt resulterar i att individerna blir underordnade de olika institutionella strukturer som finns (Bengtsson och Nygaard, 2009; Tolbert, 1999; Dacin, 1997).

Vidare klargör institutionell teori för hur organisationer förändras med tiden och hur de steg för steg utvecklas till stabila enheter, också hur de påverkas av andra organisationer och även tar till sig idéer om förändring (Eriksson-Zetterquist, 2009). Selznick (1957) menar att en organisation måste institutionaliseras för att kunna bli en institution, institutionalisering är en social process som innebär att individer accepterar en gemensam mening över den sociala verkligheten, vilket således skapar institutioner (Hardy et al, 2004).

Själva institutionaliseringen är något som sker över tiden och på så sätt även reflekterar historien (Selznick, 1957), vidare kan även handlingar som över lång tid har tagits förgivna bilda en institution (Burns och Scapens, 2000). När en organisation har anpassat sig till institutionella krav som sociala, kulturella, politiska och juridiska krav har den blivit institutionaliserad, institutionaliseringen beskrivs enligt följande: *“the process by which actions are repeated and given similar meaning by self and others”* (Scott, 1992; citerat av Hatch, 2002 s. 108).

Upprepande handlingar och gemensamma uppfattningar om verkligheten är enligt ovanstående citat ett sätt att definiera institutionalisering. Det som gör att handlingarna upprepas kan bero på olika påverkansfaktorer, det kan t.ex. komma från socialt inflytande d.v.s. strävan att efterlikna en annan institution. En annan påverkansfaktor kan komma från normer, värderingar och förväntningar, även kallat kulturellt inflytande och den sista påverkansfaktorn som kanske är den ”starkaste” då den vanligtvis ses som tvingande är juridiskt- och politiskt inflytande i form av lagar och regler (Hatch, 2002; Kondra, 1998).

Organisationer påverkas i stor utsträckning av sin omgivning. Omgivningen ger en allmän indikation om hur organisationer ska agera och vara strukturerade (Hatch, 2002; Scott, 2005). I och med att organisationer struktureras av fenomen i dess omgivning tenderar organisationer att bli isomorfa med dess omgivning, likformad med den (Meyer och Rowan, 1977). Det är essentiellt att organisationer blir accepterade i det samhälle de verkar i, att de vinner legitimitet vilket blir ännu tydligare enligt följande citat:

“... organisationer anpassar sig inte bara till organisationens interna mål utan också till det omgivande samhällets värderingar.” (Hatch 2002, s.108).

De tre påverkansfaktorerna benämns av DiMaggio och Powell (1983) och Sörling (2002) som isomorfier, den tvingande, den normativa och den mimetiska isomorfin. Isomorfier är enligt DiMaggio och Powell (1983) det som avgör hur organisationer agerar och i förlängningen

leder till att organisationer efterliknar varandra. Scott (2001) kallar dessa påverkansfaktorer för pelare, den reglerande, den normativa och den kognitiva pelaren, dessa pelare är motsvarigheten till DiMaggio och Powells (1983) isomorfier.

Att organisationer härmar större och mer etablerade organisationer inom samma område ger uttryck för den mimetiska isomorfin. Istället för att osäkra organisationer lägger tid och resurser på att hitta egna lösningar till problem, efterliknar dem istället mer etablerade organisationer för att på så sätt använda metoder och lösningar som redan existerar, något som även kan leda till kostnadsbesparingar. I utsträckningen bygger organisationen upp sig själv efter omgivningens påverkan och blir på så sätt institutionaliserad (DiMaggio och Powell, 1983).

Strävan att anpassa sig till normer, värderingar och förväntningar kan t.ex. vara professionens och utbildningens påverkan på en organisation, detta kallas den normativa isomorfin. I relation till revisionsprofessionen kan standarder och generella normer för hur revisionsarbete ska utföras ses som normativ isomorfi (DiMaggio och Powell, 1983).

Politiska krafter, som framförallt ger uttryck i lagar och regler ses som den tvingande isomorfin (DiMaggio och Powell, 1983) eller den reglerande pelaren enligt Scott (2001). Organisationer tvingas till att likna varandra genom den tvingande isomorfin. Ett exempel på detta är ABL 9 kap 42-44 §§ som kort sagt tvingar revisionsbyråer att agera på ett specifikt sätt. Enligt den tvingande isomorfin efterliknar organisationer varandra genom att det inte finns andra valmöjligheter, det finns ett tvång. Den normativa isomorfin och den tvingande isomorfin kan anses vara ganska lika, det som skiljer dem åt är att den normativa isomorfin inte är tvingande utan istället uttrycker ett önskvärt beteende (Scott, 2001). För enkelhetens skull kommer benämningen ”tvingande institutionell påverkan” att användas i denna studie istället för tvingande isomorfin.

3.3 Tidigare forskning

Eftersom att denna studie handlar om att finna för- och motargument för utformningen av revisorns roll med fokus på revisorns anmälningsplikt och revisionsplikt, kommer det i detta kapitel att presenteras olika forskningar som baseras på bland annat skattefusk och penningtvätt samt lagförändringar som har skett under historien och påverkat revisorns yrke.

Laurin (1986) anser att utgångspunkten i den tidiga forskningen inom skattefusk har varit att individer är rationella och har tillgång till perfekt information som skapar en möjlighet för dem att välja det alternativ som bidrar till den högsta vinsten för dem själva. Ett exempel på detta har framförts i Allingham och Sandmos (1972) teori som handlar om att aktörers val, mellan att antingen betala skatt eller fuska, påverkas av straffsatser och upptäcktsrisk. Yitshaki (1974) har genom sina teoretiska analyser visat att ökade marginalsatser bidrar till fler antal fall av skattefusk i samhället. Laurin (1986) menar däremot i sin forskning att höga skatter inte är ett incitament till skattefusk, vilket beskrivs mer noggrant nedan.

En undersökning som har gjorts av Laurin (1986) om vilka orsaker det finns som gör att människor begår skattefusk är baserad på att individer är rationella och agerar som ett kollektiv. Studien fokuserar enbart på den enskilde skattebetalarens uppförande och handlande, inte på företagets. Laurin (1986) menar att politiskt missnöje och höga skatter inte är orsaker till att människor begår skattefusk. Det som har stor betydelse för skattefusk är, enligt Laurin (1986) straff, upptäcktsrisk, etik samt personens uppfattning om hur och i vilken omfattning andra människor betalar skatt.

Martinelles och Ströms (2013) studie handlar om att beskriva hur intressenter upplever avskaffandet av revisionsplikten och finna förklaringar till att denna lag har avskaffats. Resultatet i studien har påvisat att revisionsplikten avskaffande inte har påverkat intressenternas arbete i någon stor utsträckning. Slutsatserna i studien tyder på att revisionsplikten avskaffande varken har påverkat kvalitén på årsredovisningarna eller deklARATIONERNA. Detta innebär att en kontroll av en revisor inte är nödvändigt för att säkerställa och upprätthålla kvalitén i räkenskaper hos små aktieföretag. Resultatet i undersökningen har även visat att en frivillig revision är ett steg mot en god utveckling i samhället med tanke på att det skapar en trygghet hos enskilda individer att de inte ständigt känner sig fysiskt kontrollerade. Detta kan kopplas till ett samhällsperspektiv där Foucault (2003) menar att maktens ansikte har förändrats under historien d.v.s. att det förr i tiden var vanligt att genomföra offentlig bestraffning av kroppen, men att det numera har övergått till en konstruktion av övervakningsmekanismer som kontrollerar tanken. Detta kallar Foucault (2003) för "själen är kroppens fängelse". Eftersom att revisionsplikten har avskaffats kan det vara ett tecken på att samhället har övergått till att små aktieföretag inte behöver en person som ständigt övervakar dem. Foucault (2003) menar att aktörerna i de små aktieföretagen känner sig övervakade trots att de inte har en revisor som kontrollerar dem, och denna disciplin har ökat med den avancerade teknik som finns idag.

Moore och Ronen (1990) anser att när ett företag anlitar en revisor som granskar deras finansiella rapporter kommer det att bli enklare för banker att lita på informationen, vilket i sin tur kommer att underlätta bankernas beslutsfattande om kreditgivning. Castelli, Dwyer och Hasan (2006) menar att företag kan förbättra sina chanser att bli beviljade lån av banker genom att skapa en god relation med dem och därigenom öka informationsflödet med banken.

En studie som är skriven av Nelida och Marina (2007) handlar om att undersöka vilken effekt som avskaffandet av revisionsplikten har mot att förhindra ekonomisk brottslighet. I studien framkommer det att en av anledningarna till att revisionsplikten har avskaffats för små företag är att den medför en allt för stor kostnad för verksamheten. Dock har resultatet i studien visat att ett avskaffande av revisionsplikten skulle leda till att antalet ekonomiska brott skulle öka eftersom att det blir ett fritt val att ha en oberoende granskning i företagen.

Larsson (2005a) har i en undersökning redogjort för varför lagen om anmälningsplikt för revisorer har införts. Hans teori tyder på att lagen om anmälningsplikt inte infördes på grund av de stora skandalerna gällande ekonomisk brottslighet som inträffade under 1900-talet, utan snarare för att det är en del av en socialdemokratisk politisk strategi som syftar på att påverka industridemokratien att bekämpa ekonomisk brottslighet och att skapa bättre förutsättningar för nya ekonomiska marknader. I en annan forskningsrapport beskriver Larsson (2005b) även konsekvenserna för införandet av lagen om anmälningsplikt. I denna rapport menar han att konsekvenserna är mer negativa för revisorerna än vad de är för klienterna eftersom att klienterna har tappat förtroende för revisorerna på grund av anmälningsplikten. Detta beror på att själva lagstiftningen inte i första hand påverkar klienterna, utan snarare revisorernas möjlighet att sälja sina tjänster till klienter som har fått mindre förtroende för revisorer i samband med anmälningsplikten. Detta innebär att det finns en risk att klienterna upplever revisorerna som poliser, vars ansvar är att arbeta mot statens mål. Därmed menar Larsson (2005b) att kunderna troligtvis inte vill erbjuda revisorerna lika mycket hjälp, som kan underlätta och vara viktigt för revisionen. När klienterna inte vill bistå med lika mycket hjälp kan revisorn missa många felaktigheter och få en sämre kvalitet på revisionen. På grund av detta riktades det en stor kritik från revisorerna mot lagen när den skulle införas. Trots att denna kritik existerade har det funnits ett stort intresse för att utnyttja lagen om anmälningsplikt som komplement till annan brottskontroll (Larsson, 2005b).

Larsson (2005b) menar att kritiken från revisorer har minskat efter införandet av lagen om anmälningsplikt. Detta beror, enligt Larsson (2005b), på att revisorerna har insett att anmälningsplikten kan användas som ett verktyg för att få chefer i företag att vara mer noggranna när de åtgärdar felaktigheter i redovisningen som revisorn har påpekat för dem. Larsson (2005) menar att företagsledningen har en större anledning till att åtgärda felen när de är medvetna om att revisorn är skyldig att anmäla felaktigheterna till en åklagare om dessa kvarstår.

I Larssons (2005b) artikel framstår det även att införandet av revisionsplikten har lett till att många revisionsbyråer har skapat nya rutiner för att kunna hantera svåra fall som kan uppstå när anmälningsplikten blir aktuell. I rutinerna har det, till skillnad från förr, riktats mycket fokus på ekonomisk brottslighet. Larsson (2005b) menar att, i och med detta har, många revisorer börjat göra fler externa kontroller och börjat använda anmälningsplikten som ett verktyg för att sätta press på företagsledningen. Larsson (2005b) anser även att vissa revisorer har, på grund av anmälningsplikten, förändrat sin planering och sina processer för granskning. Dock visar undersökningen att många revisorer påstår att deras yrkesroll inte har förändrats särskilt mycket sedan lagen om anmälningsplikt infördes. Detta kan delvis bero på att många revisionsbyråer har anställt personer som har extern expertis inom området för att dessa ska samarbeta med revisorerna när det uppkommer fall där anmälningsplikten är aktuell.

Resultatet i Larssons (2005b) undersökning har visat att många revisorer är motvilliga att rapportera in finansiella brott som deras klienter har begått, dels för att det känns meningslöst eftersom att åklagare prioriterar andra uppgifter före dessa då bevisningsgraden för dessa fall är låg, och dels för att revisorerna inte vill att deras klienter ska få mindre förtroende för dem när det gäller anonymitet och sekretess.

En annan studie som är skriven av Häggman och Micko (2005) handlar om hur revisorns inställning är till lagen om anmälningsskyldighet samt hur denna lag påverkar revisorns roll. I studien framgår det att Aktiebolagskommittén, år 1998, framförde ett förslag till förändring i aktiebolagslagen, vilket ledde till att lagen om anmälningsskyldighet trädde i kraft den 1 januari år 1999. Lagen om anmälningsskyldighet innebär att revisorn är skyldig att göra en anmälan om denne misstänker att ett brott sker i en verksamhet. Anledningen till införandet av lagen var att förebygga brottslighet samt att revisorerna ansågs vara en potentiell men delvis utnyttjad brottsförebyggande tillgång. Innan lagen om anmälningsskyldighet infördes kunde revisorn inte anmäla brott eftersom att denne hade tystnadsplikt. Därmed ledde lagförändringen till att revisorn fick rätt till att anmäla brott som skedde i företag trots att denne hade tystnadsplikt. Resultatet i studien har visat att revisorns roll inte har förändrats särskilt mycket från att lagen om anmälningsskyldighet inträdde med tanke på att endast ett fåtal anmälningar om brott har gjorts. Slutsatserna i studien tyder även på att revisorerna är positiva till införandet av lagen eftersom att de gärna vill hjälpa till att kämpa mot den ekonomiska brottsligheten. Dock har revisorerna till viss del reagerat negativt till införandet av lagen eftersom att det har ökat deras ansvar (Häggman och Micko, 2005).

He (2006) framför i sin forskningsrapport att revisorer i stor utsträckning utnyttjas för att motverka penningtvätt. Detta beror, enligt He (2006), på att revisorns undersökningsområden består av många delar som kan användas för att tvätta pengar. Detta medför att revisorn kan omedvetet genomföra uppgifter som kan bidra till penningtvätt. He (2006) menar att revisorernas medverkan i kampen mot penningtvätt och finansiering av terrorism innebär att revisorn måste öka sin uppmärksamhet för att undvika att indirekt medverka till penningtvätt.

Granberg och Höglund (2010) har i sin studie framfört att deras huvudsyfte är att undersöka hur enskilda revisorer uppfattar att penningtvättslagen påverkar deras arbete och relation med klienter. I studien framstår det att lagen om penningtvätt och finansiering av terrorism innebär att revisorn är skyldig att rapportera om denne misstänker att det sker brott i en verksamhet. Resultatet i undersökningen visar att majoriteten av revisorerna inte har något emot att vara delaktiga i kampen mot penningtvätt. Resultatet i studien har även visat att denna lag har påverkat revisorernas arbete, men dock inte i den utsträckningen att revisorerna känner att det är en stor belastning. Det finns dock ett fåtal revisorer som anser att ansvaret om att anmäla penningtvätt inte borde ligga hos revisorerna eftersom att det finns personer som är mer lämpade och har mer kunskap för denna uppgift. Vidare har resultatet i undersökningen visat att relationen mellan revisorer och deras klienter inte påverkas av penningtvättslagen. Detta beror, enligt Granberg och Höglund (2010), på att klienterna inte är medvetna om att revisorerna är skyldiga till att rapportera misstankar om brott. I slutsatsen av studien framgår det även att anledningen till att relationen mellan revisorer och klienter inte påverkas av penningtvättslagen kan även bero på att revisorerna har hederliga kunder som inte fuskar, vilket således innebär att klienterna inte bryr sig om att revisorerna har skyldighet att anmäla misstankar om penningtvätt.

4. Empiri

I följande kapitel presenteras det empiriska data som insamlats. Empirin har genererats från tidskriften *Balans* mellan år 1976 till 2013. I slutet av kapitlet kommer en sammanfattning av empirin att presenteras för att påminna läsaren om det som har framförts under detta avsnitt.

4.1 Balans

Den empiriska data som har genererats från tidskriften Balans kommer att presenteras sett över tiden med start från år 1976 fram till år 2013. Den empiriska data som nedan presenteras har med hjälp av en dokumentanalys genererats i relation till dess väsentlighet till de teorier som studien är baserad på.

Balans är FARs tidning för fri och obunden debatt om redovisning och revision, affärsjuridik och andra frågor inom revisions- och rådgivningsbranschens intresseområden.

1976

Erik Ryström som vid den här tiden satt på FARs redaktionskommitté och var auktoriserad revisor ansåg att som revisor i privata företag upplever revisorn sig inte alls vara enbart aktieägarnas representant. Revisorn vill ”se till” att företagsledningen beaktar även andra intressen som t.ex. företagets yttre miljö (Bretschneider, 1976).

1977

1977 skrev Ulf Gometz att auktoriserade revisorer har en skyldighet att göra en insats inom administrering av samhällsstöd till näringslivet, en insats som Gometz vid tiden för artikeln var övertygad om att den kommer att få ökad betydelse i framtiden. Vidare menade Gometz att revisorer bör få tillfredsställelse från det faktum att revisorerens anseende och förtroende är så gott att det finns intresse av att från olika håll anlita revisorer som kontrollinstans (Gometz, 1977).

1979

1979 gick Margareta Damberg igenom remisyfteranden över BRÅ-rapporten om revisors verksamhet från 1978, ett yttrande var att revisorerna och deras verksamhet kan göras till ett effektivt instrument vid bekämpningen av den ekonomiska brottsligheten (Damberg, 1979).

Ekonomen Per-Olof Edin tyckte att man fick ut förvånansvärt lite av revisorerna, från ett näringspolitiskt synpunktssätt. Gösta Ekman framförde att revisorer inte gör tillräckligt för att stödja skattemyndigheterna. Per-Ivan Lundberg tyckte att revisorerna borde ta större ansvar för att företagets bokslut och formulär når fram till myndigheterna i rätt tid (Sjöö-Mårtenson, 1979).

1980

I balansartikeln ”Norska revisorers plikter och ansvar inför skattemyndigheterna” från nummer 10 år 1980 framgick det att revisorer i både Sverige och Norge var oroade för ytterligare pålagor från myndigheterna, d.v.s. ökat ansvar och ökad upplysningsskyldighet (Askenberger, 1980).

1981

Frågan om vilken intressegrupp som är viktigast i relation till revision är något som Mannheimer (1981) talar om. Han menar att ägarna av företag kom vid denna tid på första plats, dock fanns det andra grupper som ansåg sig borde komma först. Staten med sina organ är en av dessa intressegrupper med motivationen att revisorer skall medverka till att bekämpa ekonomisk brottslighet av typerna skatteflykt, valutabrott, missbruk av statliga stödformer, marknadsföringsbrott och miljöbrott. Mannheimer (1981) menar även att revisorerna ska tas i anspråk som en näringspolitisk resurs för att främja företagets utveckling och en expansion av sysselsättningen.

Bertil E Olsson, från Bertil Olssons Revisionsbyrå AB i Stockholm anser att revisorerna redan ständigt och ihärdigt arbetar med sina klienter för att få dem att vara skattemoraliska och inse att följa gällande skattelagstiftning är den bästa affären i det långa loppet. Bertil E Olsson menar även att auktoriserade revisorer gör ett mycket stort arbete i relation till denna sakfråga. Samtidigt varnar Olsson för att utnämna revisorn till ombud för staten, då detta enligt honom kan leda till att vissa klienter inte längre tillfrågar sin revisor. Oseriösa eller okunniga rådgivare skulle enligt Olsson istället anlitas och då komma att överta en stor del av deklara-tionsbiträdande mm (Olsson et al, 1981).

Bengt Bångstad, som arbetar på Bångstad Revisionsbyrå AB i Stockholm, anser att revisorn kan och skall icke vara lagens förlängda arm. Bångstad poängterar att revisorn redan har mycket utmanande arbetsuppgifter och mer bör därför inte skjutas till revisorn. Bångstad avslutar genom att säga att myndigheter som t.ex. riksskatteverket, länsstyrelserna och taxeringsorganisationerna har bättre resurser och kontrollmöjligheter än någon annan instans och har även specialutbildad personal för detta (Olsson et al, 1981).

Oscar Setterblad från Sparbankernas Revisionsbyrå AB i Stockholm pekar på att bekämpning av brott är en medborgerlig plikt. Setterblad menar att det inte behövs någon stärkande lagstiftningen för att få revisorn att göra mer än vad denne redan gör i denna fråga och poängterar att om en auktoriserad revisor inte gör det denne ska så förlorar han/hon sin auktorisation. Det är viktigt att revisorn får behålla sitt eget omdöme och därför vill inte Setterblad att revisorn ska bli eller uppfattas som skattemyndigheternas förlängda arm (Olsson et al, 1981).

Reidar Peters från R. Peters, Revisionsbyrå AB i Malmö menar att revisorn redan ser till att klienter håller sig inom lagens ramar, utan formella regler gällande detta, vilket enligt Peters betyder att ytterligare regler inte behövs. Peters pekar på att en lagstadgad rapporteringsskyldighet till olika myndigheter skulle av klienten uppfattas som angiveri, vilket skulle försämra kundrelationen (Olsson et al, 1981).

Torbjörn Björner från Elinder och Lindgren Revisionsbyrå AB i Stockholm är inne på ett liknande spår då han menar att anledningen till att revisionen och skatteupplysningen från företagets sida fungerar så väl är på grund av det ömsesidiga partsförhållandet som existerar mellan revisorn och klienten. Björner menar att partsförhållandet är mycket ömtåligt och ansåg att detta talar för att revisorn inte ska vara skattemyndigheternas förlängda arm och anser istället att detta borde ligga hos skattemyndigheternas personal. Björner menar att revisorns förtroende och roll som opartisk granskare skulle förstöras om skattemyndigheternas arbetsuppgifter skulle skjutas över på revisorn (Olsson et al, 1981).

1982

Paul Berger som var kommerseråd på Kommerskollegiet menar att en debatt om revisorns möjligheter att lämna ett bidrag till kampen mot den ekonomiska brottsligheten är både nödvändig och oundviklig. Berger pekar på att lättnader i revisorns tystnadsplikt skulle medföra stora förändringar för revisionsområdet och poängterar samtidigt att samhället idag har en mycket stor kontrollapparat för skatte- och avgiftsområdet. Därmed menar Berger att det inte är ett önskvärt alternativ att bygga ut denna kontrollapparat (Berger, 1982).

1983

Sven Westerberg påstår att revisorn nästan måste vara en av gud utsänd person. Enligt Westerberg skall revisorn vara duktig men får inte göra reklam för sig själv, revisorn får inte vara rik men får inte heller vara fattig, han får inte göra goda affärer för sig och sin familj, revisorn ska också vara lite dum enligt Westerberg. Paul Berger anser att det är svårt att hitta en yrkesgrupp som har så stora förväntningar på sig som revisorerna (Nilsson, 1983).

FARs ordförande Björn Markland uttalar sig om bekämpning av ekonomisk brottslighet och pekar bland annat på att den ekonomiska brottsligheten aldrig går att kontrollera bort. Han menar att kontroller kan vara till hjälp, men att de utgör en symtombehandling som måste komma ihåg när bedömningar görs av kontrollernas biverkningar. Vidare menar Markland att tystnadsplikten aldrig får luckras upp då tystnadsplikten är själva grunden för revisorns obegränsade insynsrätt i företaget, eller rättare sagt för att få den insynen i företaget att i huvud taget fungera (Markland, 1983).

1985

Malmström (1985) har framfört att lagstiftningen, som kommer att begränsa revisorn i sitt arbete, kommer att dröja då professionen istället har en tid av konsolidering att vänta. Det poängteras av dåvarande FARs ordförande Sigvard Lövgren och två tidigare ordföranden Björn Markland och Bertil Edlund att rätt rekrytering samt fortsatt oberoende kommer att krävas för att bevara dåvarande revisionsrollens innehåll (Malmström, 1985).

1988

Göran Tidström anser att samhällsdebatten är viktig och att det är väsentligt att revisorerna är beredda att förändra deras roll så länge det inte innebär att förutsättningarna för granskningskontrollen försämras (Wennberg, 1988).

1990

Åke Danielsson, auktoriserad revisor från Öhrlings Reveko menar att det är en gammal missuppfattning att revisorn i första hand är ute och jagar förskingringar, vilket de enligt Danielsson inte gör. Danielsson menar att revisorerna riktar in sig på andra saker som i längden är mer väsentliga (Wennberg, 1990).

1991

Att granska årsredovisningar och förvaltningar samt att avrapportera sina iakttagelser i en offentlig revisionsberättelse hör till revisorns huvuduppgift. Utöver detta förväntas revisorn även tillfredsställa andra behov från olika intressentgrupper. Staten förväntar sig att revisorn

ägnar stor uppmärksamhet i vad mån bolagsledningen beaktat samhällets, de anställdas och övriga borgenärens intressen. Utöver detta förväntas revisorn att användas som ett verktyg mot ekonomisk brottslighet av staten och skattekontrollant av skattemyndigheterna (Svensson, 1991).

1992

Bo Rydin anser att revisorer inte är trollkarlar som kan se in i framtiden i relation till huruvida revisorer är att skylla på när något går fel i samband med finanskrisen i slutet av 80- och början av 90-talet. Rydin medger att revisorer visserligen ska skrika till om de skulle upptäcka något som indikerar en kris, dock tror han att det finns personer med andra befattningar som har mer ansvar än revisorerna, som t.ex. värderingsmännen som värderade fastigheterna (Hagman, 1992).

1993

Anders Strömqvist, föreningsjurist i FAR, anser att det under den senare tiden har märkts av en ökad oro bland revisorer för att bli drabbad av skadeståndsansvar. Strömqvist går vidare med att säga att han har förståelse för denna utveckling i relation till rådande samhällsekonomiska kris och ökat intresse för revisorns roll. Strömqvist skrev också att ökade skadeståndsanspråk mot revisorer inte är begränsat till Sverige utan sker även i andra länder som t.ex. Australien, USA och Tyskland. Med detta som bakgrund finns det enligt Strömqvist anledning till oro. En ytterligare anledning till ökad oro bland revisorerna tror Strömqvist är att det inte är säkert att domstolarna, som avgör skadeståndsfrågor, känner till god revisionssed. Om domstolarna som behärskar ämnesområdet god revisionssed inte kan sätta detaljerna i helheten finns det en risk för att revisorerna kan komma att drabbas av ett ”strikt” ansvar (Strömqvist, 1993).

1994

FARs generalsekreterare Björn Marklund skrev år 1994 artikeln ”Regeringen vill avskaffa statlig auktorisation och tillsyn av revisorer” där frågan om vilken organisation som bör vara ansvarig för auktorisation av revisorer tas upp. I artikeln framgår följande citat av Oskar Sillén från år 1949: *”Om staten skulle auktorisera, finns risken för en viss politisering av institutionen, av ett gunstlingsystem, av ett utnyttjande av revisorerna för partipolitiska syften samt av en utveckling mot statliga spioner inom näringsföretagen.”* (Oskar Sillén citerat av Marklund, 1994 sid. 5).

1995

Ulf Gometz, som är en auktoriserad revisor anser att det inte fanns någon tvekan om att revisorer ska bekämpa brott med motivationen att det är det allra bästa sättet att säkerställa kvaliteten på bolagets redovisning. Roland Andersson, som är statsåklagare påpekar att han ser revisorn som en outnyttjad resurs i kampen mot ekonomisk brottslighet. Sten Lundvall ansåg i frågan om revisorns anmälningsskyldighet att det borde vara en rätt för revisorn att anmäla misstankar om brott, inte en plikt (Isaksson, 1995).

1997

I en diskussion om revisionsplikten har det bland annat framförts att revisionsplikten infördes för att revisionstjänsterna var svåra att sälja på en traditionell marknad där en definierbar kund

beställer, betalar och konsumerar tjänsten. På grund av att det genom tiderna har varit en låg efterfråga på revision skulle den professionella kunskapen som revisorer innehar idag inte ha utvecklats fullständigt utan revisionsplikten. Andra argument för revisionsplikten är att den skapar en stor trovärdighet hos omvärlden för den redovisning som sker i företagen samt att det skapar en mycket framgångsrik företagsekonomisk kompetens inom organisationerna. Dessa argument grundas i det antagande om att revision är en mycket värdefull och användbar tjänst (Holmquist, Johansson och Markland, 1997).

1998

Regeringen har beslutats om att revisionsplikten ska gälla för alla bolag. Beslutet grundas i att en sakkunnig och självständig revision har en stor betydelse för inte bara aktieägare, utan även för borgenärer, företagsledningen, anställda och allmänheten. Regeringen menar att även aktörer i mindre bolag måste sköta affärer på ett lagligt och korrekt sätt samt att deras situation och resultat ska kunna redovisas så felfritt som möjligt. Regeringen anser att ett avskaffande av revisionsplikten för mindre företag skulle öka risken att det sker ekonomisk brottslighet i sådana bolag. Dock menar regeringen att revisionen i mindre bolag inte ska behöva vara mer omfattande och kostsam än vad det behövs. (Strömqvist, 1998)

Revisorn har tidigare inte haft ett självständigt syfte att förhindra eller upptäcka brott. Därmed har det uppkommit förslag om att skapa en ny lag som innebär att revisorn ska bli anmälningsskyldig vid misstanke om brott. I förslagen har det framkommit att revisorn bland annat ska anmäla brott såsom t.ex. bedrägeri, svindleri, förskingring och trolöshet mot huvudman. Lagen om anmälningsskyldighet förverkligades och trädde i kraft den 1 januari år 1999 (Strömqvist, 1998).

1999

Angående anmälningsskyldigheten har det diskuterats om hur revisorer anser att denna lagstiftning påverkar deras yrkesroll. Med tanke på att revisorer är nyckelpersoner i organisationer och har tillgång till mycket känslig information i företag har tystnadsplikt blivit ett centralt begrepp för revisorer och kännetecknar deras yrkesroll. Därmed är förtroendet mellan revisorer och deras klienter mycket betydelsefullt för att de ska kunna utföra ett bra arbete. Om det skulle ske några omständigheter som stör revisorns och klientens förtroende för varandra kan det leda till allvarliga konsekvenser. Trots att detta är aktuellt har tystnadsplikten inte blivit absolut. På grund av lagen om anmälningsskyldighet har revisorn blivit tvungen att rapportera om händelser eller anmäla personer i företag om denne misstänker att det har skett brott inom organisationen. Detta måste revisorn göra trots att denne har tystnadsplikt, vilket försämrar förtroendet mellan klienter och revisorer (Gruner, 1999).

Ett annat argument mot anmälningsskyldigheten är att revisorer som avslöjar ekonomisk brottslighet kan drabbas av negativa följder som t.ex. legala problem, bli av med jobbet, få dåligt rykte, förlora klienter och kanske i extrema fall till och med bli hotade eller mista livet. Detta är en fråga om huruvida revisorer ska skyddas när de avslöjar ett fall av korruption, eftersom det i annat fall kan bli mycket svårt för revisorer att vittna om ekonomisk brottslighet när de inte känner sig säkra (Gruner, 1999).

Ett argument för anmälningsskyldigheten är att det egentligen borde vara en självklarhet att revisorer har som uppgift att avslöja korruption eftersom att dessa är personer som har ett stort förtroende av allmänheten och deras klienter samt att de innehar professionell kunskap om hur

företag redovisar och kontrollerar sin verksamhet. Därmed kan det vara en plikt för revisorer att avslöja korruption när de upptäcker sådant i företag. Revisorer borde inte fokusera på de svårigheter som finns angående anmälningssplikten och förvänta sig att samhället ska lösa alla dessa problem, utan revisorer ska snarare tala ut om frågan och försöka se det från den positiva sidan. Det är enkelt för revisorer att tänka på sitt invanda sätt men nu är det viktigt att detta tankesätt förändras. Om det förekommer ekonomisk brottslighet i företag är revisorerna de personer som har störst chans att upptäcka det och därmed borde det vara en del av deras arbete att anmäla det, först internt, men också extern om det visar sig vara nödvändigt (Gruner, 1999).

På grund av att revisorer har fått en ökad skyldighet i och med införandet av lagen om anmälningssplikt har det lett till att revisorer har fått ett utökat ansvarsområde, vilket i sin tur har medfört att kraven på revisorerna har ökat i form av kompetens, praktiska hjälpmedel och utbildningsinstanser (Flening, 1999).

2000

Revisorsorganisationerna FAR och Svenska revisorsamfundet SRS har kritiserat den nya lagen om anmälningssplikt som revisorer har och menar att det inte borde finnas en sådan lag. De anser att lagen om anmälningssplikt leder till ett upphävande av tystnadsplikten som revisorer har. Detta leder i sin tur till att chefer i företag får ett minskat förtroende för revisorer och därmed kommer informationsflödet mellan dessa personer att försämrats. Till skillnad från detta är Sveriges Industriförbund och Sveriges Köpmannaförbund positiva till införandet av lagen om anmälningssplikt. Dessa menar att det räcker med en rätt för revisorer att rapportera om ekonomisk brottslighet. Svenska Bankföreningen föredrar att inte ha en lag om anmälningsskyldighet för revisorer, men föreningen är däremot för ett förslag om att införa en rätt för revisorer att anmäla misstanke om brott (Andersson och Johansson, 2000).

Ingvar Pramhäll, som är en auktoriserad revisor och ordförande i FAR, har en negativ inställning till att revisorer ska vara anmälningsskyldiga d.v.s. att de ska ta över de arbetsuppgifter som finns i den statliga skattemyndigheten. Pramhäll menar att revisorerna redan har många arbetsuppgifter som handlar om att tillgodose stora delar av detta samhällsintresse som t.ex. att kontrollera så att verksamheternas redovisning blir korrekt. Pramhäll anser att det skapas en allt för farlig situation när externa revisorer måste genomföra en granskning åt helt nya intressenter, som i det här fallet är skattemyndigheten. Detta kan, enligt Pramhäll, leda till att även bankerna i framtiden börjar ställa särskilda krav på revisorernas arbetsuppgifter (Holmquist, 2000a).

Eva Nilsson, som är en biträdande chefsåklagare i Ekobrottsmyndigheten, anser att det kan vara svårt för revisorer att avgöra när de ska göra en anmälan vid misstanke om ekonomisk brottslighet i en verksamhet. Detta är ett problem eftersom att revisorer kan anmäla brott som i själva verket är så milda att det inte behövs göras en anmälan om dessa. Dock anser Roland Andersson, som är chefsjurist på Ekobrottsmyndigheten, att revisorer inte ska vara rädda för att, i första hand, ta kontakt med en ekoåklagare och diskutera sina misstankar. Roland menar att revisorn inte behöver göra en formell anmälan direkt utan kan, vid osäkerhet om ett fall, bestämma ett möte med en ekoåklagare och diskutera fallet anonymt. Genom att anonymisera fallet kan revisorn undvika att bryta mot sin tystnadsplikt som denne har mot sina klienter (Holmquist, 2000b).

2003

Anders Malmeby, som är ordförande i FAR, anser att det finns ett problem när det gäller anmälningsskyldigheten för revisorer. Han menar att en revisor som låter sig bli lurad av chefer i företag kan få svåra påföljder, men de aktörer i organisationer som lurar revisorn genom att ljuga eller utlämna information som är felaktig riskerar inte att få ett straff. Detta innebär att chefer i bolag kan med avsikt vilseleda revisorer utan att få ett straff, men när revisorn inte upptäcker att denne har blivit lurad riskerar revisorn att få svåra konsekvenser. Malmeby anser att detta inte är rättvist mot revisorerna och att det bör ske en förändring (Holmquist och Ehlin, 2003).

Kent Björkdahl och Michael Hoffstedt är två ekonomer som arbetar på skattebrottsenheten i Göteborg. De anser att det står klart att revisorer inte anmäler fall om ekonomisk brottslighet i den utsträckning som de borde göra. Samtidigt menar Björkdahl och Hoffstedt att detta inte är en god anledning till att utmåla revisorer som slarviga, vilket har skett (Wennberg, 2003).

Lars-åke Larsson, som är chef för skattebrottsenheten i Göteborg, anser att revisorer gör en stor nytta när de anmäler ett ekonomiskt brott eftersom att de kan reagera mycket tidigare än myndigheter. Larsson menar att företag kan hinna gå konkurs innan en myndighet upptäcker att det har skett ekonomisk brottslighet i verksamheten, och därmed kan mycket av den tiden ligga i mörker för myndigheterna. Detta problem kan dock undvikas om revisorer gör en tidig anmälan med tanke på att revisorerna ligger före och är aktiva i företaget under hela processen (Wennberg, 2003).

Hoffstedt anser att lagen om anmälningsskyldighet inte har varit verksam under lång tid och att den nya lagen måste få tid att verkligen smälta in i revisorernas yrkesroll. Hoffstedt menar att det är fel att utse revisorerna till syndabockar på grund av att de har gjort allt för få anmälningar om ekonomisk brottslighet. Hoffstedt anser att alla måste samarbeta för att det ska bli bättre. Björkdahl instämmer till detta och menar att revisorerna kommer att känna sig mer säkra om att anmäla brott i framtiden när lagen om anmälningsskyldighet har blivit mer verksam i samhället (Wennberg, 2003).

2004

Bengt Larsson, som är professor i sociologi vid Göteborgs universitet, anser att revisorernas yrke har fått ett ökat status sedan införandet av lagen om anmälningsskyldighet. Larsson menar även att samarbetet har förbättrats mellan revisorer och deras klienter med tanke på att det har blivit färre påtryckningar från klienterna samt att förhandlingar har minskat mellan dessa parter. Larsson anser att det är en fördel för revisorerna att hänvisa till lagen istället för sitt fria val när de hamnar i en svår situation med sina klienter. Detta innebär att revisorernas maktposition har stärkts och att det numera är enklare för dem att sätta kraft bakom sina ord när de misstänker ekonomisk brottslighet i en verksamhet. När lagstiftningen med tiden blir mer känd kommer revisorerna troligtvis att utveckla sin förmåga att upptäcka brott. Detta kommer dock att motverkas av att revisorerna får mindre information från sina klienter samt att brotten kommer att bli mer komplicerade och svårare att upptäcka (Korsell, 2004).

Med tanke på att det under den senaste tiden har införts nya lagar för revisorer, bland annat lagen om anmälningsskyldighet, har det medfört att revisorerna har drivits mot att förändra sin egen "självbild" från att vara klientfokuserad till att bli mer fokuserade på samhällets intressen i revisionen och rollen som revisor. I och med att revisorns intresse för "public interest" ökar

kommer företagen som revisorn granskar att bli mer laglydiga med tanke på att revisorn kommer att bli mer noggrann med hur företagen följer regelfrågor (Korsell, 2004).

2005

I en undersökning som har gjorts i Danmark har det visat sig att landets 130 000 små företag skulle kunna minska sina kostnader med 1,7 miljarder kronor per år om dessa inte måste ha en revisor. Många revisorer har varit kritiska till denna undersökning och menar att det inte har framförts vilken nytta som revisionsplikten har på de små företagen och samhället (Halling, 2005).

Uffe Conrad, administrativ direktör för Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) som är den danska motsvarigheten till FAR, anser att den besparingen av pengar som de små företagen gör när de väljer att inte ha en revisor kommer att försvinna när de försöker skapa sig förtroende hos sina kunder och intressenter på annat sätt (Halling, 2005).

Per Thorell, som är professor och arbetar på Ernst och Young, anser att företagsägare kan ha nytta av revision, men inte av en revisionsplikt. Thorell menar att företagsägare blir, genom lagen, tvingade till att övervaka sig själva vilket i många fall inte bidrar till en positiv effekt för dem (Thorell och Norberg, 2005).

I små och medelstora (SME) företag framgår det att det främsta syftet till att revisionsplikten över huvud taget finns är att det framför allt skyddar samhället och intressenter som har det svårt att tillvarata sina intressen på annat sätt. Thorell anser att det är sällan som banker och leverantörer har någon stor nytta av en revisionsplikt. Thorell menar att det som är viktigt vid ett kreditbeslut är bland annat att det finns kreditupplysningar samt att cheferna i företagen har vissa krav på säkerhet (Thorell och Norberg, 2005).

Vilhem Andersson, som arbetar på skatteverket, föredrar att ha en revisionsplikt och menar att revisionsplikten leder till öppenhet, transparent och kvalitet. Andersson anser att det sker allt för många misstag i små företag på grund av att företagsägarna har för lite kunskap. Av den anledningen menar Andersson att det inte är en bra ide att ta bort revisionsplikten från små företag eftersom att revisorerna är till stor hjälp och har en viktig roll att uppfylla i dessa områden (Precht, 2005).

Bengt Gustavsson, som är en egenföretagare, anser att han är nöjd med den revision som finns i hans verksamhet. Dock menar han att det är fel att han själv måste betala för revisionen när den finns där enbart för att kontrollera att han inte gör några fel eller begår brott. Därmed menar Gustavsson att samhället borde stå för revisionskostnaden. Gustavsson anser att om han ska betala för revision ska det vara för affärsmässiga skäl. Dessutom menar Gustavsson att han inte behöver revision i sitt företag för att kunna låna pengar från en bank, och uttrycker sig på följande sätt: *"Jag har personliga kontakter med banken. De vet vem jag är."* (Precht, 2005 sid.24-25).

Martin Johansson, som arbetar på den Svenska Revisorsamfundet, hänvisar till en gammal rapport och menar att kreditförlusterna kommer att öka för företag om det inte finns någon revisionskontroll i verksamheterna. Johansson menar att detta i sin tur leder till att andra bolag får det svårare att låna pengar i och med att kreditförlusterna ökar (Precht, 2005).

Carl-Gustav Buren, som arbetar för Svenskt Näringsliv, menar att nästan alla länder i världen har undvikit att ha en revisionsplikt och föredrar att Sverige ska följa den trenden. Han anser

även att det är viktigt att stärka konkurrenskraften för svenska företag i syfte att få en tillväxt. Det kan, enligt Buren, uppnås genom att ta bort revisionsplikten för små företag (Precht, 2005),

Fyra företagsägare har fått framföra sina åsikter om vad de tycker om revisionsplikten för små företag. 3 av 4 företagsägare svarade att de är emot revisionsplikten. Den främsta anledningen till det är, enligt företagsägarna, att kostnaden för revisionen är allt för stor. Företagsägarna har även framfört att de personer som driver egna företag redan har många komplicerade regler att följa och att det skulle vara en stor lättnad om vissa regler försvann som t.ex. revisionsplikten. Ett annat argument från företagsägarna är att kreativiteten hos revisorer kommer att öka och att det kommer att bli ett större utbud av nyttigheter om revisionsplikten slopas. Företagsägaren som valde att vara för revisionsplikten ansåg att den är till en stor fördel för hela samhället med tanke på att aktörer i företag får en kontinuerlig avstämning om att de följer alla lagar (FAR, 2005a).

Trots detta har 4 av samtliga 4 företagsägare svarat att de kommer att ha en revisor även om revisionsplikten kommer att avskaffas i framtiden. Två av företagsägarna menar att det känns tryggt att ha en revisor som kontrollerar att alla gällande regler följs i verksamheten. En av företagsägarna anser att hon inte skulle anställa en revisor för att kontrollera bokföringen, men att hon däremot skulle anställa en revisor för att få hjälp med skattefrågor, avskrivningar och värderingar. En annan företagsägare menar att han skulle behålla revisorn för affärsmässiga skäl eftersom att revisorn besitter kunskap som är användbar och betydelsefull för verksamheten (FAR, 2005a).

Det har även funnits en diskussion om vilka åsikter som de svenska politiska partierna har om revisionsplikten för små och medelstora företag. Nedan har det framförts vilka argument som de olika partierna har för revisionsplikten:

Vänsterpartiet:

Revisionsplikten för små och medelstora företag ska behållas eftersom att det är nödvändigt med en kontrollmekanism för aktiebolagsformen (FAR, 2005b).

Socialdemokraterna:

Med tanke på att nästan inget land i EU har lagar om en revisionsplikt för små företag måste vi inom den snaraste framtiden utvärdera om vi i Sverige ska ha kvar den (FAR, 2005e).

Miljöpartiet:

Vi har inte haft en diskussion om revisionsplikten ännu (FAR, 2005b).

Kristdemokraterna:

Vi anser att revisionsplikten enbart ska gälla för stora företag med tanke på att en revisionsplikt för små företag är mycket ovanligt bland länder i EU (FAR, 2005b).

Folkpartiet:

Revisionsplikten för små företag ska helst avskaffas eftersom att det är en överflödigt och en tung börda för verksamheterna (FAR, 2005b).

Moderaterna:

Vi anser att det är viktigt att avskaffa revisionsplikten för små företag i syfte att förenkla regelverket och skapa en tillväxt (FAR, 2005b).

Centerpartiet:

Med utgångspunkt från att det inte finns några bevis för hur stor nytta är med revisionsplikten för små företag eller att nytta troligtvis understiger kostnaden för revisionen, anser vi att det ska vara frivilligt för små företag att välja om de vill ha en revisor eller inte (FAR, 2005b).

Inga-Lisa Axenborg, som är en auktoriserad revisor på Ernst och Young, anser att det är viktigt med en revisionsplikt i alla aktiebolag för att skapa en trygghet hos företagens intressenter. Hon menar att de personer som inte vill anställa en revisor i sin verksamhet kan driva en enskild firma istället för ett litet aktiebolag (Axenborg, 2005).

Axenborg anser att revisionen skapar en struktur i näringslivet som bidrar till att en ökad respekt för lagar, att det skapas en rättvisare konkurrens och en höjd redovisningsstandard. Med detta som grund menar Axenborg att revisionsplikten inte ska avskaffas. Dock anser hon att det ska finnas några förutsättningar för fortsatt revisionsplikt för mindre bolag, nämligen att revisionen ska bli förenklad med en inriktning mot väsentligheter samt att det ska bli generösare jävsregler (Axenborg, 2005).

Dan Brännström, som är generalsekreterare i FAR, anser att en revision i de små bolagen medför bland annat till att kapitalanskaffning underlättas samt att det sänker transaktionskostnader i näringslivet. Brännström framför även att revisorn är till stor nytta för de små företagen med tanke på att denne vid behov påminner om att vidta åtgärder för att undvika en ekonomisk kris samt att revisorn rapporterar om beslutsunderlag och kalkylering, hanterar olika affärsrisker, håller en hög kvalitet i redovisningen, ser till att det finns en kontroll och effektivitet i rutiner och likviditetsplanering. Allt detta menar Brännström är värt mer än 10. 000 kr som de små bolagen betalar för revisionen (Brännström, 2005).

Brännström menar även att det kan vara enkelt att fastna vid det där om att revisorer gör allt för få anmälningar om ekonomisk brottslighet att det glöms bort om att revisorernas närvaro förhindrar att många personer begår brott. I och med att Sverige är ett land med höga skatter är det stor risk att aktörer i företag begår skattefusk och därmed är revisorns närvaro viktig för att minska risken för både medvetna och omedvetna fel vid hanteringen av skatter (Brännström, 2005).

Vilhelm Andersson, som är skatteredaktör på Skatteverket, påpekar att han uppskattar att tusentals misstänkta brott idag förebyggs med hjälp av revisionsplikten (FAR, 2005c).

Sigurd Elofsson, som är ekorevisor vid utvecklingsenheten på Ekobrottsmyndigheten, menar att revisionsplikten är en stor fördel för företagsägare med tanke på att de kan undvika att bli anmälda av skatteverket för ekonomisk brottslighet om de följer de råd som revisorn ger dem. Elofsson anser även att när revisorer arbetar för att förebygga brott, som i många fall är mindre allvarliga brott, kan skatteverket lägga mer resurser på att förebygga brott som är mer allvarliga (Halling, 2005).

2006

I en undersökning där 400 revisorer har fått svara på några frågor via enkäter har resultatet visat att 36,4 procent av samtliga revisorer har svarat att det inte finns några nackdelar med reglerna om revision samt att 60 % av revisorerna har svarat att det finns några. I undersökningen har det visat sig att 52 revisorer har valt att lämna kommentarer om detta. Det framgår att 38 personer av samtliga revisorer menar att kostnaden för revisionen är en nackdel samt att 10 personer menar att det största problemet är att reglerna för små och stora företag är detsamma när det gäller revision, vilket borde förändras. Revisorerna anser helt enkelt att reglerna om revision för små företag är allt för komplicerade idag och behöver förändras (FAR, 2006).

I en undersökning där totalt 429 aktörer i små företag har fått svara på frågor har resultatet i studien visat att samtliga personer i allmänhet uppfattar det som att revision inte skapar några ekonomiska problem för verksamheterna samt att det inte utgör en onödig tidsåtgång för chefer. Studien har även visat att aktörerna i företagen uppskattar den kunskap som revisorerna tillför dem samt den hjälp som revisorerna erbjuder för intern styrning och kontroll. Detta menar respondenterna är till stor nytta för företagets intressenter som t.ex. långivare, kunder och leverantörer. Detta innebär att revisionen är mycket betydelsefull i företagen och därmed finns det, i denna studie, inget stöd för att avskaffa revisionsplikten. Dock har det visat sig att respondenterna önskar att regelverket för revision i små företag ska förenklas eftersom att den är allt för avancerad idag (Svanström, 2006).

2007

Dan Brännström, som är FAR SRS generalsekreterare, hävdar att han är orolig för de följder som ett avskaffande av revisionsplikten kan leda till, nämligen en utökning av skatteverkets kontroll och en försämrad kvalitet i företagets redovisning. Brännström menar att ett avskaffande av revisionsplikten kan innebära att tydligheten som finns i företagets redovisning idag kan försvinna (FAR, 2007a).

Trots att det har funnits många argument för revisionsplikten har regeringen beslutat om att ta bort revisionsplikten för de små bolagen. Bengt Skough, som är en godkänd revisor, anser att revision är en värdefull kontrollfunktion i företag och att den skapar tillförlitlighet hos intressenter. Därmed menar Skough att många företag kommer att fortsätta anställa revisorer trots att revisionsplikten kommer att avskaffas (Skough, 2007).

Urban Bäckström, som är VD för svenskt näringsliv, är glad över att revisionsplikten kommer att tas bort. Detta kommer, enligt Bäckström, leda till att kostnaderna för företagen kommer att minska och därmed kommer företagen att bli mer konkurrenskraftiga (FAR, 2007b).

I en diskussion har det framförts vilka effekter ett slopande av revisionsplikten har. Dan Brännström, som arbetar för FAR SRS, menar att det kommer att ske fler brott i företag när revisionsplikten tas bort. Brännström anser även att det kommer att bli svårare för företag som inte har en revision att bli beviljade lån av banker (FAR, 2007c).

Bengt Skough, som också arbetar för FAR SRS, anser att revisorerna kommer att få fler möjligheter till att sälja sina tjänster till kunder när det inte finns några strikta regler som tvingar kunderna till att ha revision. Skough menar att auktoriserade revisorer besitter speciell

och viktig kunskap som generellt sätt inte går att finna hos andra personer i samhället (FAR, 2007c).

Annika Frisch, som arbetar för Företagarna, anser att regleringen om revisionsplikt är skapad för stora bolag men används även för små företag, vilket hon menar är fel. Vidare menar Frisch att ett avskaffande av revisionsplikten inte handlar om att gå från revisionsplikt till ingenting, utan snarare till något nytt. Hon menar att marknaden kommer att efterfråga andra typer av granskning från revisorerna (FAR, 2007d).

Bo Åsell och Helena Adrian, som arbetar för FAR SRS, anser att det är viktigt att ersätta revisionsberättelsen med någon form av uttalanden om tillförlitligheten i den finansiella rapporten (FAR, 2007e).

2008

Steve Ribbestam, som är styrelseordförande i Matrisen AB, anser att revisorer som tidigare har arbetat med rådgivning kommer att få en mycket bättre arbetssituation när revisionsplikten tas bort. Han menar att revisorerna inte längre kommer att behöva arbeta genom att sitta på en stol i ett kontor hela dagarna d.v.s. som granskare och som rådgivare. Ribbestam menar att revisorernas har en svår arbetssituation idag med tanke på att de vid vissa tillfällen måste sätta stopp när de inser att rådgivningen går allt för långt eller att de måste bryta mot några lagar och regler. Detta leder, enligt Ribbestam, till att revisorerna ofta blir sömnlösa och att deras motivation minskar. Därmed menar Ribbestam att ett avskaffande av revisionsplikten kommer att gynna både revisorerna och företagen. Vidare anser Ribbestam att det är sällan som revisionen tillför något värde för bolagen, och även om den skulle göra det kan företagen välja att behålla revisionen om de önskar det (Ribbestam, 2008).

Urban Bjergert, som har representerat skatteverket i revisorutredningen, anser att det kommer att bli ett stort problem för skatteverket när revisionsplikten kommer att tas bort eftersom att skatteverket har mest nytta av revisionen som genomförs i de små bolagen. Bjergert anser att det är tack vare revisionen som det har varit ordning och reda i många av de små bolagen fram tills idag (Precht, 2008a).

Beatrice Ask, som är justitieminister, anser att oron för avskaffandet av revisionsplikten har varit överdriven stor och menar att det inte kommer att vara några stora problem med det, snarare tvärtom. Ask menar att lagstiftningen om revision för små bolag har varit allt för avancerad eftersom att den framför allt har anpassats för stora bolag, och att det därmed är bra att den tas bort (Precht, 2008b).

I utredningen om avskaffandet av revisionsplikten har det framförts förslag om att skatteverket ska få rätt till att begära företagets bokföring under löpande år. Dessutom har det framförts förslag om att företag som inte har en revisor kommer att få lämna uppgifter i sin skattedeklaration samt att det ska framgå vem som har upprättat årsbokslutet (Precht, 2008c).

Även konkurrensverket visar en positiv inställning till avskaffandet av revisionsplikten. De menar att det kommer att skapas en helt ny konkurrensutsatt marknad för revisorer, vilket med all säkerhet kommer att leda till ett mer varierat utbud från revisorerna samt en ökad prispress (Precht, 2008c).

Bolagsverket anser att revisorernas arbetsuppgifter för företagen har underskattats samt att det inte kommer att bli några besparingar av pengar för företagen som utredningen har pekat på.

Detta argument får stöd av Åklagarmyndigheten, Kronofogdemyndigheten, Tullverket och Riskpolismyndigheten där de menar att det finns en risk för att skattebrott, penningtvätt och ekonomisk brottslighet kommer att öka om revisionsplikten tas bort (Precht, 2008c).

Skatteverket är mycket negativ till utredningens förslag om att avskaffa revisionsplikten eftersom att det är en reform som kommer att kräva en kraftig ökning av resurser inom skatteverket för att det ska bli möjligt för dem att klara av den kontroll som har omfattats av revisionen (Precht, 2008c).

2009

Charlotte Ahlberg, som är en auktoriserad revisor på BDO Nordic, anser att det för tillfället är ett lämpligt läge att avskaffa revisionsplikten eftersom att samhället befinner sig i en finanskris. Hon menar att om revisionen blir frivillig nu under finanskrisen kommer mer fokus av revisionen att riktas mot kundnyttan istället för att den ska vara en stor kostnad för de små verksamheterna (Ahlberg, 2009).

Ahlberg anser att om revisionsplikten avskaffas kommer kunder, leverantörer och banker i framtiden att kräva mer trovärdig information. Detta kommer, enligt Ahlberg, leda till att många företag kommer att välja att behålla sina revisorer, vilket innebär att efterfrågan på revision kommer att vara stor trots att revisionsplikten tas bort. (Ahlberg, 2009).

Det har beslutats om att lagen om revisionsplikt för små bolag kommer att försvinna om ungefär ett år (FAR, 2009). Kristian Sjöberg, som arbetar för FAR SRS, anser att det finns många revisorer som enbart arbetar med traditionell revision. Därmed menar Sjöberg att samtliga revisorer är i stort behov av att utbilda sig i olika områden för att kunna uppfylla sina klienters önskemål när revisionsplikten avskaffas (Halling, 2009).

Lotta Jörgenssen och Kristian Stensjö arbetar för FAR SRS och har tillsammans genomfört en enkätundersökning bland sina medlemmar. Resultatet av studien har visat att 55 % av medlemmarna anser att de kommer att behöva mer utbildning inför lagförändringen om revisionsplikt, framför allt inom revision, redovisning och skatt. Dessutom menar 33 % av medlemmarna att de kommer att behöva mer utbildning inom marknadsföring, säljteknik och juridik (Halling, 2009).

2010

Regeringens förslag om frivillig revision innebär att cirka 72 % av de svenska aktiebolagen kommer att ha möjligheten att få välja om de vill ha en revision eller inte. Kristina Andersson, som är en auktoriserad revisor på BDO, anser att hon är positiv till att det har beslutats om låga gränsvärden i samband med avskaffandet av revisionsplikten eftersom att det kommer att skapa nya möjligheter till anpassning och utvärdering för företag, banker och revisorer. Vidare menar Andersson att det är glädjande att få arbeta för klienter som av frivillig vilja har valt att anställa honom och inte på grund av att en lag har tvingat dem till det. Andersson anser även att avskaffandet av revisionsplikten blir en stor befrielse för många små bolag som har få intressenter eftersom att dessa nödvändigtvis inte behöver revision och kan istället använda sig av en bokslutsrapport (Agélii och Engerstedt, 2010).

Johan Rudengren, som är en auktoriserad revisor på Rådek, anser att när revisionsplikten tas bort kommer det att skapas nya affärsmöjligheter för aktörer på marknaden i form av

ombildning från enskild firma till aktiebolag. Rudengren påpekar att han är överraskad och positiv till regeringens beslut om låga gränsvärden. (Agélii och Engerstedt, 2010)

Regeringen har räknat ut att avskaffandet av revisionsplikten kommer att leda till att det blir ett skattebortfall om 1,3 miljarder kronor. Ingvar Hansson, som är generaldirektör på Skatteverket, anser att regeringens uträkning är rimligt eftersom att när fler företag väljer att inte ha någon revision kommer antalet felaktigheter i företagens räkenskaper att öka. Dock är Hansson glad över att regeringen har tilldelat Skatteverket 40 miljoner kronor för att de ska kunna hantera en ökad ekonomisk brottslighet bland företag i och med att revisionsplikten kommer att försvinna (Lennartsson, 2010b).

2011

Författaren Carola Forsell anser att det har ställt mycket högre krav på revisorer i och med att revisionsplikten har tagits bort. Forsell menar att det numera inte räcker för revisorerna att vara duktiga på att utföra sitt arbete, utan de måste även vara duktiga på att sälja sig själva och sitt kunnande. I många situationer tar kunden kontakt med revisorn i ett allt för sent skede, vilket leder till att revisorn blir stressad när denne utför sitt arbete samt att arbetet inte blir så bra som kunden vill ha det. Därmed menar Forsell att det är viktigt för revisorn att ta initiativ och försöka sälja sig själv så snabbt som möjligt till kunden i förhoppning om att få börja med arbetet tidigt och därigenom utföra ett bra arbete utan att behöva stressa (Danielsson, 2011).

Banker uppger att det har blivit mycket svårare för små och medelstora företag att bli beviljade lån sedan lagförändringarna år 2010. I en undersökning från Almi företagspartner har det visat sig att bankernas utlåning av pengar har under detta år varit den lägst under de senaste sju åren, med ett undantag från år 2008 (FAR, 2011).

2012

Lars Jagren, som är chefekonom på Företagarna, anser att det har uppkommit en del problem efter avskaffandet av revisionsplikten. Han menar att kraven på säkerhet har blivit tuffare och att räntemarginalen har ökat. Bankerna har i vissa fall svårt för att förstå företagets ställning och tenderar att dra slutsatsen om att alla företag är likadana (Danielsson, 2012).

2013

Claes Sandgren, som är professor i civilrätt vid Stockholms universitet, anser att revisorer gör allt för få anmälningar om mutbrott. Sandgren menar att revisorerna har misslyckats med att fullgöra sin skyldighet att rapportera misstankar om mutbrott. Han anser att detta inte beror på att revisorerna är slarviga, utan snarare att det är finns problem i systemet. Sandgren menar att revisorerna inte vill riskera att förstöra sitt förtroende med sina klienter genom att anmäla misstankar om mutbrott (Danielsson, 2013).

Dan Brännström, som är generalsekreterare i FAR, motsätter denna kritik. Han menar att det inte är revisorernas uppgift att söka efter mutbrott, men om revisorn skulle upptäcka att det sker mutbrott i en verksamhet ska det naturligtvis rapporteras (Danielsson, 2013).

4.2 Sammanfattning av empiri

Nedan sammanfattas empirikapitlet och fördelas in i tre tidsperioder för att ge en klar översikt.

1976-1990

Till en början under mitten av 70-talet ställdes frågan ”på vems uppdrag arbetar revisorerna?” för att sedan övergå till frågan om revisorer bör ses som ett samhällsstöd eller inte. Gometz (1977) poängterar att revisorer självklart ska vara med och hjälpa till, för att göra en insats för samhället dock bör det göras med försiktighet då Gometz (1977) varnar för att det kan gå för fort och att det då skulle vara en nackdel för revisorerna. 1979 diskuteras frågan om samhället får ut tillräckligt från revisorerna där det framgår ur artikeln av Sjöö-Mårtenson (1979) att det finns förväntningar på revisorer som tyder på att de ska göra mer än de gjorde vid den här tiden. I relation till detta framgick det 1980 i en jämförelse mellan svenska och norska revisorer att revisorer från båda länderna kände oro för ytterligare pålagor från myndigheter i form av utökat ansvar och ökad upplysningsplikt (Askenberger, 1980). Av Mannheimer (1981) framgick det att revisorernas intressenter utökas och därmed även revisorernas ansvar. Det konstaterades bland annat revisorerna har staten som intressent som förväntar sig att revisorer medverkar i bekämpningen av ekonomisk brottslighet av typerna skatteflykt, valutabrott, missbruk av statliga stödformer, marknadsföringsbrott och miljöbrott.

Frågan om revisorer ska vara skattemyndigheternas förlängda arm i kampen mot ekonomisk brottslighet diskuterades flitigt år 1981 där det bland annat framgick att revisorer redan gör mycket för att hjälpa skattemyndigheterna och revisorer bör inte bli till ombud för staten då detta skulle påverka revisorernas kundrelationer negativt. Vidare ansåg en annan debattör att skattemyndigheterna och andra myndigheter har bättre resurser för att själva sköta dessa arbetsuppgifter och det bör därför inte skjutas över på revisorn. En annan debattör anser att lagstiftning gällande anmälningsplikt för revisorer skulle tolkas som angiveri hos kunden, vilket påverkar kundrelationen negativt. Ett annat liknande argument är att en grundsten i att revisionen fungerar är att revisorerna är oberoende från myndigheter (Olsson et al, 1981).

Även år 1982 varnar en debattör för anmälningsplikten och därmed en uppluckring av tystnadsplikten för revisorn som skulle medföra stora förändringar för revisionsområdet (Berger, 1982). Marland (1983) poängterar att ekonomisk brottslighet inte går att kontrollera bort, vilket i förlängningen talar mot att revisorn skall tjäna som skattemyndigheternas förlängda arm. 1985 stod det klart att media och därmed samhället hade ett stort intresse av revisionsrollen och dess utformning och det konstaterades att det behövdes tid för konsolidering av professionen (Malmström, 1985). I Wennbergs artikel från 1988 talade två ordförande för FAR om kraven på revisionsrollen där det bland annat konstaterades att samhällets krav ger upphov till förändring vilket de inte har något emot så länge det inte påverkar själva granskningskontrollen på ett negativt sätt (Wennberg, 1988).

1990-2003

Åke Danielsson anser att det är en gammal uppfattning att revisorer i första hand är ute och jagar förskingringar, vilket de inte gör utan Danielsson pekar på att revisorer riktar in sig på andra saker som i längden är mer väsentliga (Wennberg 1990). Av Svensson (1991) poängteras ännu en gång att bolagets ägare inte i första hand är revisorns enda intressent utan

att det har blivit mer tydligt att även staten är en väsentlig intressent och då speciellt i relation till kampen mot ekonomisk brottslighet och skattekontroll för skattemyndigheterna (1991). I en artikel skriven av Hagman (1992) framgår det att en debattör gärna ser att revisorns roll begränsas till att granska enligt god revisionssed och inte vara en konsult som hjälper företagsledningen med kreativa lösningar på problem.

År 1993 varnar Strömquist (1993) för en oroande utveckling gällande utökat skadeståndsansvar för revisorer som inte endast sker i Sverige utan även i andra länder. Strömquist (1993) poängterar att det finns en ökad oro bland revisorer i Sverige i koppling till att det inte är säkert att domstolarna som avgör skadestandsfrågor känner till god revisionssed, vilket enligt Strömquist (1993) kan vara tal om en orättvis prövning. Även 1994 framförs det kritik mot statens involvering i revisionsprofessionen, då i frågan om auktorisering av revisorer där Oskar Silléns ord används för att varna för de negativa effekter som statlig auktorisation av revisorer skulle ha (Marklund, 1994).

1995 diskuteras frågan om revisorernas anmälningsskyldighet och tystnadsplikt igen där Ulf Gometz och Roland Andersson båda ställer sig positivt till att revisorer ska användas för att bekämpa ekonomisk brottslighet. En annan debattör anser att anmälningsskyldigheten bör vara en rätt och inte en plikt, detta för att måna om revisorernas kundrelationer (Isaksson 1995). 1997 tar Holmquist, Johansson och Markland (1997) upp fördelarna med revisionsplikten där huvudargumenten är att revisionsplikten hjälper revisionsbyråerna att sälja deras tjänster samt att revisionen i sig själv medför mycket stor kompetensutveckling både hos företagen men också bland revisorerna. Strömquist (1998) presenterar även regeringens ställningstagande i revisionspliktsfrågan där regeringen ställer sig positivt till revisionsplikten. Ställningstagandet motiveras med att även mindre bolag behöver revideras och att revisionen medför en säkerhet för att allt står rätt till samt att det fungerar som ett verktyg mot ekonomisk brottslighet som även kan förekomma i mindre företag.

Gruner (1999) konstaterar att lagen om revisorernas anmälningsskyldighet som trädde i kraft 1 januari 1999 påverkar revisorrollen på ett negativt sätt då den försämrar kundrelationerna. Gruner medger dock även att det bör ses som en självklarhet att revisorer har som uppgift att avslöja ekonomisk brottslighet och att revisorer inte bör se det som något negativt utan snarare som något positivt i relation till den samhällsnytta det utökade ansvaret medför. Flening (1999) pekar på att anmälningsskyldigheten har medfört förändringar av revisorrollen i form av ökade krav på kompetens, praktiska hjälpmedel och utbildningsinstanser.

Även i början av 2000-talet talas det om att lagen om anmälningsskyldighet försämrar förtroendet mellan revisorn och dess kunder och därmed försämrar kundrelationen, detta menar representanter från FAR och Svenska revisorsamfundet. Andra debattörer pekar ännu en gång på fördelen med att ha anmälningsskyldigheten som en rätt istället för en plikt (Andersson och Johansson, 2000). Längre in på 2000-talet visade det sig att antalet anmälningar från revisorer inte var så många som många personer hade förväntat sig, vilket vissa personer ansåg vara revisorernas fel medan andra personer pekade på andra orsaker och menade att revisorerna inte borde pekas ut som syndabockar. Vidare ansåg en del personer att revisorernas anmälningar av brott var något mycket positivt och att revisorerna tillförde en stor samhällsnytta i samband med detta, just i relation till revisorns möjligheter att upptäcka ekonomisk brottslighet i tidigt skede (Wennberg, 2003).

2004-2013

Det har framförts argument som tyder på att revisorernas maktposition har stärkts med hjälp av lagen om anmälningssplikt. Revisorerna behöver numera inte basera sina beslut på sitt fria val när dessa misstänker ekonomisk brottslighet utan kan istället hänvisa till lagen. Ett annat argument tyder på att lagen om anmälningssplikt har lett till att samarbetet mellan revisorer och deras klienter har förbättrats med tanke på att det har blivit färre påtryckningar från klienterna och att förhandlingar har minskat mellan dessa parter. Med tiden kommer revisorerna att bli duktigare på att upptäcka brott samtidigt som klienterna kommer att motverka detta genom att erbjuda mindre information till revisorerna och utföra mer komplicerade brott som är svåra att upptäcka. Det har dock visat sig att revisorerna helst inte vill anmäla sina klienter med tanke på att det var dessa personer som från första början anställde dem. Lagen om anmälningssplikt kommer med tiden att förändra revisorernas "självbild" från att vara klientfokuserad till att bli mer fokuserade på samhällets intressen.

De flesta personer har framfört att revisionen är en värdefull kontrollfunktion som leder till att trovärdigheten ökar i företagets finansiella information, och att det därigenom blir enklare för verksamheter att bli beviljade lån av banker. Det har även framförts att revisionsplikten bidrar till att företagsägare blir mer noggranna med att följa lagar och att det blir en bra kvalitet i företagets redovisning. Revisionsplikten är en stor fördel för företagsägare med tanke på att de kan undvika att bli anmälda av skatteverket för ekonomisk brottslighet om de följer de råd som revisorn ger dem. Många av argumenten som har framförts tyder även på att revision bidrar till att ekonomisk brottslighet minskar i företag. Detta innebär att om revisionsplikten försvinner kommer arbetsuppgifterna att öka i Skatteverket med tanke på att den ekonomiska brottsligheten kommer att öka. Dock har det framförts att revisionen utgör en stor kostnad för företagen och att det därigenom blir svårt för företagen att växa när dessa tvingas ha revision. Många personer anser även att reglerna för revision är anpassade för stora bolag och att det därmed är avancerat att använda dessa i små bolag.

Vissa personer hävdar att företagsägare inte har någon nytta av revisionen och menar att den finns där enbart för att kontrollera att aktörerna i verksamheterna inte begår brott. De menar att revisorerna främst arbetar för samhällets intressen och att det därmed borde vara staten som betalar för revisionen, inte företagen. Dessutom menar de att många företag inte behöver revision utan kan istället använda sig av bokslutsrapporter. Vidare har det framförts att det kommer bli ett större utbud av nyttigheter från revisorerna om revisionsplikten tas bort med tanke på att det kommer att bli en mer konkurrensutsatt marknad. Det har även funnits önskemål om att avskaffa revisionsplikten på grund av att nästan inget land i Europa använder sig av en sådan lag. Om det visar sig att revisionsplikten tas bort, anser en del personer, att revisorerna kommer att behöva utbildas inom vissa områden som t.ex. marknadsföring, säljteknik och juridik.

5. Analys och slutsats

I följande kapitel analyseras empirin och kopplas till uppsatsens teoretiska referensram, tidigare forskning och revisionsprocessen i syfte att dra slutsatser i förhållande till uppsatsens frågeställningar och syfte. I likhet med empirikapitlet kommer analysen att göras över tiden mellan åren 1976 och 2013.

5.1 Analys

Att Erik Rydström år 1976 påpekade att revisorn inte enbart upplever sig vara aktieägarnas representant utan att revisorn vill ”se till” att företagsledningen beaktar andra intressenter går att koppla till ett av Flints (1988) postulat som säger att revision ger en ekonomisk eller social nytta. Sambandet tyder sig ännu mer då Rydström pekar på att revisorn även vill beakta rent sociala värderingar (Bretschneider, 1976).

Gometz (1977) uttrycker i sin artikel att han anser att revisorerna har en skyldighet att göra en insats inom administrering av samhällsstöd till näringslivet, att få revisorer att fungera mer som ett samhällsstöd och gynna den ekonomiska marknaden tas även upp av Larsson (2005a). Gometz (1977) menar även att revisorerna borde få tillfredställelse från det faktum att revisorernas anseende och förtroende är så gott att det finns intresse från olika håll att anlita revisorer som kontrollinstans vilket går att koppla till Flints (1988) postulat som uttrycker att revisorer är skickliga domare som kan mäta och jämföra faktiska resultat mot normer av accountability. Vidare bör även principal-agent teorin beaktas i Gometz (1977) artikel i relation till att han skriver att revisorerna har en skyldighet att göra en insats för staten, i form av att vara ett samhällsstöd. Artikeln kan ses som ett argument för institutionell tvingande påverkan på revisionsrollen, dock påpekar även Gometz (1977) att det är viktigt att revisorernas goda anseende inte äventyras i samband med att revisorer skriver på intyg av stor ekonomisk betydelse, utan att de hela tiden har full täckning för vad de säger och vad de reviderar.

Ett argument för tvingande institutionell påverkan framgår i artikeln som är skriven av Damberg (1979), argumentet är att revisorerna och deras verksamhet kan göras till ett effektivt instrument vid bekämpning av ekonomisk brottslighet. Ur Sjöo-Mårtenssons (1979) artikel anser Ekonomen Per-Olof Edin från LO att samhället får ut för lite från revisorerna medan Generaldirektör Gösta Ekman från Riksskatteverket bland annat tycker att revisorerna inte gör tillräckligt för att stödja skattemyndigheterna. Direktör Per-Ivan Lundberg från Ackordscentralen ansåg att revisorerna kunde göra mer för att företagets bokslut och formulär kommer fram i god tid. Artikeln skriven av Sjöo-Mårtensson (1979) kan tolkas att tala för tvingande institutionell påverkan eller också med en annan benämning, den reglerande pelaren (Scott 2001) och dess påverkan på revisionsbyråer är godtagbart (DiMaggio och Powell, 1983).

I jämförelsen mellan svenska och norska revisorer som presenteras i Asbergers (1980) artikel framgår det att norska liksom svenska revisorer vid tiden var oroliga för ytterligare pålagor från myndigheter som t.ex. skatteverket, vilket talar mot tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen. Samhällets förväntningar på revisorn och speciellt statens förväntningar på revisorn som ett medel för att bekämpa ekonomisk brottslighet påpekas även av Mannheimer (1981). Han menar bland annat att staten förväntas kunna använda revisorer för att bekämpa skatteflykt, valutabrott, missbruk av statliga stödformer men också som en näringspolitisk resurs för att främja företagens utveckling och expansion av sysselsättning. Statens

förväntningar och krav som resulterar i tvingande lagstiftning går att koppla till principal-agent teorin där staten använder revisorn som en agent genom lagstiftning medan företagen kompenserar revisorn för dess tjänster, inte staten (Hagen, 1990). Argumentet känns också igen i den tidigare forskningen (Larsson, 2005b).

I Balans år 1981 framgår det att Bertil E Olsson, från Bertil Olssons Revisionsbyrå AB i Stockholm menade vid denna tid att revisorer utförde ett stort arbete för att få sina kunder att bli skattemoraliska om de inte redan var det. Vidare menar Olsson att han inte vill se att revisorer blir utnämnda till ombud för staten då han tror att detta kan betyda ett bortfall i kunder för revisorerna. I förlängningen tror Olsson att de potentiellt sätt bortfallna kunderna skulle vända sig till mindre seriösa aktörer inom redovisningsområdet istället för revisorer med hög integritet. Bertil E Olsson för därmed en klar linje där han argumenterar mot tvingande institutionell påverkan i benämningen att göra revisorer till skattemyndigheternas förlängda arm (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1983; Larsson, 2005b). Även Bengt Bångstad från Bångstad Revisionsbyrå AB i Stockholm argumenterar mot tvingande institutionell påverkan i denna fråga (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1983). Bångstad pekar på att revisorn redan har mycket utmanade arbetsuppgifter och ser därför inte någon fördel med att överföra fler arbetsuppgifter till revisorn med motivationen att skatteverket och andra offentliga verksamheter har bättre resurser och kontrollmöjligheter än andra instanser samt att de även har specialutbildad personal för just kontroll av skatter (Olsson et al, 1981).

Oscar Setterblad från Sparbankernas Revisionsbyrå AB i Stockholm anser att revisorer genom att vara auktoriserade kontrollerar att allt står rätt till i företagens redovisningar, detta inkluderar även skatteuppgifter. Setterblad tycker att det är viktigt att inga ytterligare regler tillkommer i just skatteärendet för att det är viktigt att revisorerna får behålla sina egna omdömen i frågan. Därmed talar även Setterblad emot tvingande institutionell påverkan på revisorrollen då han inte vill att revisorn blir eller uppfattas som skattemyndigheternas förlängda arm (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1983; Larsson, 2005b). Reidar Peters från R. Peters, Revisionsbyrå AB i Malmö poängterar i likhet med Setterblad att revisorerna redan ser till att klienterna håller sig innanför lagens ramar och att ytterligare regler och lagar som binder revisorn till skattemyndigheterna behövs inte. Peters varnar för att nya regler skulle medföra att klienterna uppfattar lagstadgad rapporteringsskyldigheten till myndigheter som ett angiveri vilket skulle försämra revisorns kundrelationer. Torbjörn Björner från Elinder och Lindgren Revisionsbyrå AB i Stockholm pekar även han på risken för att relationen mellan revisorn och kunden försämras med tanke på att kundens förtroende för revisorn, som en opartisk granskare, då kan komma att förstöras. Björner ser även han att skattemyndigheterna själva är bättre lämpade till skatterapporteringsfrågor (Olsson et al. 1981). Därmed är det tydligt att samtliga argument talar mot tvingande institutionell påverkan på revisorrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1983).

Paul Berger, som under år 1982 var kommerseråd på Kommerskollegiet menar att en debatt om revisorns möjligheter att lämna ett bidrag till kampen mot den ekonomiska brottsligheten är både nödvändig och oundviklig. Det kan tolkas som att Berger talar för tvingande institutionell påverkan, som beskrivs av DiMaggio och Powell (1983), på revisionsrollen (Berger, 1982). Sven Westerberg påstår att revisorn nästan måste vara en av gud utsänd person. Enligt Westerberg skall revisorn vara duktig men får inte göra reklam för sig själv, revisorn får inte vara rik men får inte heller vara fattig, han eller hon får inte göra goda affärer för sig och sin familj, revisorn ska också vara lite dum enligt Westerberg. Vidare pekar Paul

Berger på att det är svårt att hitta en yrkesgrupp som har så stora förväntningar på sig som revisorn, vilket kan kopplas till principal-agent teorin då revisorn kan ses som agenten och staten som principalen (Hagen, 1990; Nilsson-Karlsson, 1983).

Björn Marklund talar mot tvingande institutionell påverkan av revisorrollen i koppling till användningen av revisorn för att bekämpa ekonomisk brottslighet genom att poängtera att ekonomisk brottslighet inte går att kontrollera bort. Marklund anser att det vore skadligt att luckra upp revisorernas tystnadsplikt för att på så sätt kunna få dem att rapportera misstankar om ekonomisk brottslighet, vilket är något som talar emot Larssons (2005a) teori om anledningen till att anmälningsplikten infördes. Detta beror, enligt Marklund, på att tystnadsplikten ligger till grund för att revision i huvudlaget ska fungera i den utsträckning som den gjorde vid denna tid (Marklund, 1983). År 1985 konstaterade Malmström (1985) att revisionsprofessionen har en tid av konsolidering att vänta och att lagstiftning som därmed skulle komma att begränsa revisorn i sina arbetsuppgifter kommer att vänta. Björn Marklund och Bertil Edlund som båda två är före detta ordförande i FAR poängterar bland annat att fortsatt oberoende för revisorn krävs för att bevara den dåvarande revisorrollens innehåll, vilket talar mot tvingande institutionell påverkan (DiMaggio och Powell, 1983) i den mån att den påverkar revisorns oberoende på ett negativt sätt (Malmström, 1985).

I Balans under år 1988 diskuterar Göran Tidström om kraven på revisorn. Han menar bland annat att samhällsdebatten är viktig och att det är väsentligt att revisorerna är beredda att förändra deras roll så länge det inte innebär att förutsättningarna för granskningskontrollen försämras, något som, enligt DiMaggio och Powell (1983), talar för tvingande institutionell påverkan på revisorrollen (Wennberg, 1988). Ett argument som talar emot tvingande institutionell påverkan på revisorrollen i frågan om ekonomisk brottslighet framgår ur artikeln som är skriven av Inge Wennberg år 1990. Åke Danielsson, auktoriserad revisor från Öhrlings Reveko, menar att det är en gammal missuppfattning att revisorn i första hand jagar förskingringar, vilket de enligt Danielsson inte gör. Danielsson pekar på att revisorerna har andra saker att rikta in sig på som i längden är mer väsentliga (Wennberg, 1990).

En koppling mellan revisorrollen och principal-agent teorin (Hagen, 1990) framgår i Svenssons (1991) artikel. Där står det att staten förväntar sig att revisorn ägnar en stor uppmärksamhet i vilken mån bolagsledningen beaktat samhällets, de anställdas och övriga borgenärers intressen. Utöver detta förväntas det att revisorn ska användas som ett verktyg mot ekonomisk brottslighet av staten och skattekontrollant av skattemyndigheterna (Svensson, 1991). Ur Hagmans artikel (1992) framgår det av Bo Rydin att noggranna revisorer som kan uppfattas som besvärliga för företagsledningen är att föredra framför revisorer som hjälper företagsledningen med att finna mer eller mindre fantasifulla lösningar på eventuella problem. Rydin framförde även att han anser att revisorerna inte bör ses som trollkarlar som kan se in i framtiden och bör därför inte behöva bära hela bördan när något går fel. Rydin menar att revisorn självklart ska göra en anmälan om denne upptäcker fel, men att revisorns huvuduppgift bör vara begränsad till granskning enligt god revisionssed och inte till konsulterande tjänster och kreativa lösningar på problem. Rydins uttalanden kan tolkas som att det delvis talar mot tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen då det i stor utsträckning medför att fler arbetsuppgifter läggs på revisorn (DiMaggio och Powell, 1982).

I samband med en ökad tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen framgår det av Strömqvist (1993) att ökande skadeståndsansvar för revisorer är en utveckling som oroar.

Bakgrunden till de ökande skadeståndskraven är, enligt Strömqvist (1993), rådande samhällskris och ökad intresse för revisorrollen i helhet. Att samhällskriser ger upphov till ökad tvingande institutionell påverkan är något som även Larsson (2005b) poängterar. Det Strömqvist (1993) pekar på som ligger till grund för orosmolnen är antagandet att det inte är säkert att domstolarna känner till god revisionssed vilket i förlängningen betyder att de inte bör kunna avgöra revisorns ansvar i ett fall gällande skadeståndsansvar. Indirekt håller Strömqvist (1993) en linje mot ytterligare tvingande institutionell påverkan (DiMaggio och Powell, 1982). Strömqvists artikel kan även tolkas som kritisk mot statens inflytande på revisionsrollen vilket även Oskar Sillén tidigare har riktat skarp kritik mot i relation till frågan om huruvida staten ska vara ansvarig för auktorisation av revisorer då Sillén tror att politiska faktorer skulle spela in för mycket (Marklund, 1994). Sillén talar därav direkt emot tvingande institutionell påverkan i denna fråga (DiMaggio och Powell, 1982; Scott, 2001), kritiken mot just politiska intressen är något även Larsson (2005b) talar om.

I frågan om revisorns anmälningsplikt och tystnadsplikt i relation till ekonomisk brottslighet diskuteras i Isakssons (1995) artikel. Där menar Ulf Gometz att det inte finns någon tvekan om att revisorer ska bekämpa ekonomisk brottslighet med motivationen att det är det allra bästa sättet att säkerställa att det blir en god kvalitet i bolagens redovisning, vilket enligt Larsson (2005a) var syftet med införandet av lagen om anmälningsplikt. Roland Andersson gick vidare med att säga att han ser revisorn som en outnyttjad resurs i kampen mot ekonomisk brottslighet. Detta tyder på att både Gometz och Andersson talar för tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen (DiMaggio och Powell, 1982). Sten Sundvall kan ses som lite mer neutral i denna fråga då han medger att revisorer ska anmäla misstankar om ekonomisk brottslighet men att det ska vara en rätt, inte en plikt för revisorn (Isaksson, 1995).

Ur Holmquists, Johanssons och Marklands artikel från 1997 framstår det att revisionsplikten är en mycket betydelsefull tvingande institutionell påverkansfaktor (DiMaggio och Powell, 1982). Det framgår ur artikeln att revisionsplikten är förmånlig i relation till att tjänsten revision annars kan vara svår att sälja och att om inte revisionsplikten funnits hade inte revisorernas kunskapsutveckling sett ut som den gör vid denna tid. Vidare lyfter artikeln även fram att revisionsplikten indirekt skapar mycket framgångsrik företagsekonomisk kunskap inom företagen som revisionen utförs på. Strömqvist (1998) skriver i hans artikel att regeringen bör, vid denna tidpunkt, säkerställa att revisionsplikten föreligger för alla bolag, även mindre bolag. Som motivation till detta framgår det bland annat att det är viktigt att även mindre bolag får det bekräftat att de sköter sina affärer på ett lagligt och korrekt sätt, vilket talar för institutionell tvingande påverkan på revisorrollen (DiMaggio och Powell, 1982). Till skillnad från större bolag skriver dock Strömqvist (1998) att revisionen i mindre bolag inte behöver vara lika omfattande.

Gruner (1999) argumenterar i sin artikel mot lagen om revisorns anmälningsplikt som trädde i kraft 1 januari 1999. Det Gruner (1999) pekar på är i likhet med vad Larsson (2005b) tar upp, att en konsekvens av lagstiftningen är att revisorernas kundrelationer påverkas på ett negativt sätt. Ett annat argument mot revisorns anmälningsplikt är enligt Gruner (1999) att det finns en risk för negativa påföljder för den anmälade revisorn. Gruner (1999) anser däremot att revisionsprofessionens rykte bör gynnas av anmälningsplikten då revisorerna kan arbeta för en samhällsnytta och att detta eventuellt blir tydligt för allmänheten, vilket talar för tvingande institutionell påverkan på revisorrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1983). I förlängningen innebär anmälningsplikten enligt Flening (1999) att revisorernas kompetens-

och utbildningskrav höjs, detta kan ses som både ett för- och motargument till tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1983). Revisorsorganisationerna FAR och Svenska revisorsamfundet SRS har kritiserat den nya lagen om anmälningssplikt för revisorer, genom att återigen peka på att kundrelationerna för revisorerna försämras i samband med att kundernas förtroende för revisorerna försämras. Sveriges Industriförbund och Sveriges Köpmannaförbund pekar på fördelarna med att göra om anmälningssplikten till en anmälningsrätt, vilket även Svenska Bankföreningen förespråkar (Andersson och Johansson, 2000). Att revisorer skulle ha en rätt istället för en plikt att anmäla misstankar om brott skulle i förlängningen betyda att man går ifrån tvingande institutionell påverkan och istället går mot normativ institutionell påverkan enligt DiMaggio och Powell (1982).

Ingvar Pramhäll, som är en auktoriserad revisor och ordförande i FAR, beskriver kopplingen mellan tvingande institutionell påverkan (DiMaggio och Powell, 1982) och principal-agent teorin (Hagen, 1990) mycket väl. Pramhäll menar att revisorn redan har fullt upp med sina huvudsakliga uppgifter och anser därför att det är farligt att revisorn i samband med den nya anmälningsspliktslagen får en ytterligare intressent, nämligen skatteverket. Pramhäll menar att om skatteverket kan tillkomma som en intressent och därmed bli en extra principal som Hagen (1990) beskriver det, betyder detta att även andra intressenter skulle kunna tillkomma och därmed ställa ännu högre krav på revisorns roll (Holmquist 2000a). Eva Nilsson, som är en biträdande chefsåklagare i Ekobrottsmyndigheten, anser att det kan vara svårt för revisorer att avgöra när de ska göra en anmälan vid misstanke om ekonomisk brottslighet i en verksamhet. Detta är ett problem eftersom att revisorer kan anmäla brott som i själva verket är så milda att det inte behövs göras en anmälan om dessa. Argument från Nilsson kan uppfattas som att det talar mot den tvingande institutionella påverkan på revisorrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1982). Roland Andersson, som är chefsjurist på Ekobrottsmyndigheten menar att det är bra om revisorerna i alla fall framför sina misstankar till åklagare även om misstankarna vid tiden är svaga. Andersson menar att revisorerna inte ska vara rädda för att göra en anonym anmälan om misstanke om brott (Holmquist 2000a). Anderssons yttrande i frågan kan tolkas som att det talar för normativ institutionell påverkan och inte tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen i fråga om anmälningssplikten (DiMaggio och Powell, 1982).

Anders Malmeby, som är ordförande i FAR motsätter sig tvingande institutionell påverkan i frågan om anmälningssplikten då han anser att det finns en risk att företagsledare lurar revisorer (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1982). Malmeby menar att det för tillfället endast är revisorn som blir straffad om denne inte lyckas hitta de brott som döljs av företagsledningen och inte företagsledningen. Malmeby skulle vara för lagstiftningen gällande revisorns anmälningssplikt om även företagsledningen kan ställas till svars för oegentligheter och inte endast revisorn (Holmquist och Ehlin, 2003). Kent Björkdahl och Michael Hoffstedt är två ekonomer som arbetar på skattebrottsenheten i Göteborg som anser att revisorer bör anmäla fler misstankar om ekonomisk brottslighet än vad de vid denna tid gör (Wennberg, 2003). Lars-åke Larsson anser istället att revisorerna gör stor nytta i samband med att de anmäler misstankar om ekonomisk brottslighet till åklagare då myndigheter inte kan upptäcka oegentligheter lika tidigt som revisorer. Dessa argument talar, enligt DiMaggio och Powell (1982), för tvingande institutionell påverkan i frågan om anmälningssplikten samt behandlar dem, enligt Flint (1988), även samhällsnyttan med revision som är ett postulat för revision (Wennberg, 2003).

Bengt Larsson, som är professor i sociologi vid Göteborgs universitet, anser att revisorernas maktposition har stärkts sedan lagen om anmälningsplikt infördes. Larsson menar att det numera är enklare för revisorerna att sätta kraft bakom sina ord när de misstänker ekonomisk brottslighet i en verksamhet eftersom att de kan hänvisa till lagen istället för sitt fria val (Korsell, 2004). I Häggmans och Mickos (2005) studie framgår det att innan lagen om anmälningsplikt infördes var det mycket svårt för revisorer att anmäla brott som de upptäckte i verksamheter eftersom att revisorerna hade tystnadsplikt, men att detta problem numera har försvunnit i och med att lagen har förändrats.

Vidare anser Larsson att införandet av anmälningsplikten har lett till att samarbetet har förbättrats mellan revisorer och deras klienter med tanke på att det har blivit färre påtryckningar från klienterna samt att förhandlingar har minskat mellan dessa parter (Korsell, 2004). Detta beror, enligt Larsson (2005), på att företagsledningen har en större anledning till att åtgärda felen när de är medvetna om att revisorn är skyldig att anmäla felaktigheterna till en åklagare om dessa kvarstår.

Larsson anser även att när lagen om anmälningsplikt med tiden blir mer känd kommer revisorerna troligtvis att utveckla sin förmåga att upptäcka brott. Detta kommer dock att motverkas av att revisorerna får mindre information från sina klienter samt att brotten kommer att bli mer komplicerade och svårare att upptäcka (Korsell, 2004). Även Larsson (2005b) anser i sin artikel att det finns en risk att klienter inte erbjuder revisorerna den information som behövs för att utföra en god revision på grund av att dessa kan uppleva revisorerna som poliser, vars ansvar är att arbeta mot statens mål. När lagen om anmälningsplikt har använts under en lång tid kommer den, enligt Scott (1992), att bli institutionaliserad d.v.s. att det blir en lag som tas för givet i samhället (Burns och Scapens, 2000).

I Korsells (2004) artikel framgår det att efter införandet av lagen om anmälningsplikt har det visat sig att revisorerna är mycket noggranna med att inte anmäla brott som sker i företag om det verkligen inte är nödvändigt, vilket troligtvis beror på att revisorerna inte har viljan att anmäla personen som från första början har anställt dem. Detta stämmer bra överens med Larssons (2005b) teori om att revisorerna helst inte vill anmäla brott med tanke på att de inte vill försämra sin relation med klienterna.

Korsell (2004) har även framfört att införandet av lagen om anmälningsplikt kommer att förändra revisorernas "självbild" från att vara klientfokuserad till att bli mer fokuserade på samhällets intressen. Detta kan kopplas till principal-agent teorin som, enligt Hagen (1990), Jensen och Meckling (1976) innebär att revisorer kan arbeta för en företagsägare samtidigt som dessa får krav från staten att genomföra olika uppgifter.

Halling (2005) har i sin artikel skrivit att små bolag kan minska sina kostnader med 1,7 miljarder kronor per år om dessa inte tvingas ha en revision, vilket är ett argument som talar mot tvingande institutionell påverkan på revisorrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1982). I samma artikel hävdar Uffe Conrad att den besparing av pengar som de små bolagen kan göra genom att inte ha en revision kommer att försvinna när bolagen försöker skapa sig förtroende på annat sätt. Vidare menar Conrad att det kommer att bli mycket enklare för de små verksamheterna att begå ekonomisk brottslighet om revisionsplikten tas bort. Conrads argument om att revision skapar ett stort förtroende hos bland annat intressenter och kunder för bolagen samt att det kan bli mycket enklare för aktörer i små företag att begå ekonomisk

brottslighet om revisionsplikten avskaffas kan styrkas av revisionsprocessen. Flint (1988) beskriver revisionsprocessen i tre steg som omfattar en stor undersökning av företagets räkenskaper. Om denna granskning av räkenskaper, som utförs i företagen av revisorer, försvinner kommer aktörer i företagen att få större utrymme för ekonomisk brottslighet och därmed kommer det bli svårare för människor att lita på organisationerna. Flint (1988) anser att revision ska vara opartisk och fri från begränsningar vid granskning av en verksamhet samt att revisionen består av bevis, vilket också skapar ett ökat förtroende för organisationerna. Conrad påpekar att revision ger en avskräckande effekt på aktörer i företag som ofta leder till att de inte begår brott vilket är förståeligt med tanke på att revisionsprocessen som beskrivs av Flint (1988) är mycket omfattande och har som syfte att kontrollera företagsägarnas bokföring och årsbokslut mm.

Per Thorell påpekar i en artikel, som är skriven av Halling (2005), att företagsägare inte har någon nytta av revisionsplikten utan den finns där enbart för att kontrollera företagsägarna. Thorell menar att företagsägarna blir genom lagen tvingade till att övervaka sig själva även när de inte behöver det vilket i många fall kan leda till en negativ effekt i organisationerna. Detta argument från Thorell talar mot den tvingande institutionella påverkan på revisorrollen och påminner om Principal-agent teorin som, enligt Hagen (1990), innebär att en person som utför en tjänst för en eller flera andra individer kommer att påverka deras resultat (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1982).

SME har, i en artikel som är skriven av Thorell och Norberg (2005), framfört att det främsta syftet till att revisionsplikten från första början uppstod är för att skydda samhället och intressenter som har det svårt att tillvarata sina intressen. Detta är anledningen till att offentliga verksamheter såsom t.ex. skatteverket har ställt krav på revisorerna, vilket har lett till en tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1982). Detta innebär, precis som Hagen (1990) menar med Principal-agent teorin, att både staten och företagen kan ställa krav på revisorerna beroende på vilka intressen dessa har.

Thorell och Norberg (2005) har framfört att det är sällan som banker kräver att företagen ska ha en revision när dessa vill ta ett lån. Det som är viktigt vid ett kreditbeslut är, enligt Thorell och Norberg (2005), att det finns kreditupplysningar samt att företagsledningen har vissa krav på säkerhet i verksamheten, vilket kan ses som ett argument mot den tvingande institutionella påverkan på revisorrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1982). More och Ronen (1990) samt Flint (1988) anser däremot att det är mycket svårt att skapa tillförlitlighet i finansiell information utan revision. Det som är viktigt vid ett kreditbeslut är enligt Castelli, Dwyer och Hasan (2006) att företag har en god relation med banker för att öka informationsflödet mellan parterna.

I Prechts (2005) artikel anser Vilhem Andersson, som arbetar på skatteverket, att det är revisionens förtjänst att det har skapats en stor öppenhet, transparent och kvalitet i organisationer. Detta Detta argument talar för tvingande institutionell påverkan på revisorrollen och stämmer bra överens med det som Flint (1988) har skrivit om revisionsteorin, nämligen att revisionen är opartisk och fri från begränsningar vid granskningen samt att revisorn är en mycket erfaren domare som kan mäta och jämföra faktiska resultat mot normer av accountability (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1982).

Bengt Gustavsson, som är en egenföretagare, har i Prechts (2005) artikel framfört att han tycker att det är fel att han själv måste betala för revisionen när den enbart finns där för att

kontrollera att han inte gör några fel eller begår brott. Detta är ett argument som tyder på att revisorer arbetar för staten i en stor utsträckning med tanke på att de har anmälningsplikt och måste anmäla ekonomisk brottslighet när de upptäcker att det förekommer i en verksamhet. Därmed kan detta kopplas till Principal-agent teorin som, enligt Hagen (1990), handlar om att revisorer dels arbetar för staten och dels arbetar för företagen.

Martin Johansson påstår i en artikel som är skriven av Precht (2005) att de små företagens kreditförluster kommer att öka om revisionsplikten tas bort för samtliga bolag. På grund av detta kommer det, enligt Johansson, bli svårare för bolagen att låna pengar eftersom att det kommer att bli mer kostsamt. Detta argument av Johansson är trovärdigt med tanke på att Flint (1988) menar att revisionen ökar tillförlitligheten och trovärdigheten i informationen som företagsägare lämnar ifrån sig till banker när de ska låna pengar, vilket innebär att argumentet talar för den tvingande institutionella påverkan på revisorrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1982).

I Prechts (2005) artikel står det även att Carl-Gustav Buren, som arbetar för Svenskt Näringsliv, föredrar att det inte ska finnas en revisionsplikt i Sverige med tanke på att nästan alla andra länder i Europa har undvikit att ha det. Detta påminner om den mimetiska isomorfin som är en del av institutionell teori som Eriksson-Zetterlund (2009) har skrivit om eftersom att det handlar om att andra länders agerande och handlingar påverkar vilka lagar som ska finnas i Sverige. I och med att Buren menar att de svenska lagarna ska anpassas till de lagar som finns i Europa kan det vara ett argument för att skapa en institutionalisering d.v.s. en lag som över tiden kommer att tas för given (Scott, 1992; Burns och Scapens, 2000).

Buren anser även att ett avskaffande av revisionsplikten kommer att minska kostnader för företag och därigenom stärka konkurrenskraften bland verksamheterna i Sverige så att det skapas en tillväxt (Precht, 2005). Detta är ett argument som talar mot tvingande institutionell påverkan på revisorrollen som Scott (1992), DiMaggio och Powell (1982) har skrivit om. Med utgångspunkt från revisionsprocessen som Flint (1988) beskriver är det förståeligt att Buren menar att kostnaden för företagen är stor med tanke på att det krävs mycket energi, kunskap och tid av revisorer för att genomföra den. Landström (1991) anser att företagen som anställer revisorer för att utföra uppdrag för deras räkning kan i vissa fall förlora pengar när revisorerna utnyttjar sin professionella kunskap till egennyttan istället för att göra det som är bäst för företaget.

Tre av fyra tillfrågade företagsägare instämmer till Burens argument om att kostnaden för revisionen är allt för stor och att det skulle vara en stor fördel för företagen om den försvann. Samtliga företagsägare framför även att revisionen i de små företagen är allt för avancerad och att det skulle bli en stor lättnad för dem om den förenklas eller att de inte blir tvingande till att ha den. Företagsägarna har även påpekat att det kommer att bli ett större utbud av nyttigheter från revisorerna om revisionsplikten försvinner (FAR, 2005a). Dessa argument från företagsägarna tyder på att revisionen, som den är utformad idag, inte är till stor nytta för dem själva utan snarare för staten. Detta är precis vad Larsson (2005a) menar när han nämner att revisorer har med tiden blivit statens förlängda arm d.v.s. att revisorerna hjälper staten med att bekämpa ekonomisk brottslighet. När revisorerna måste arbeta för staten samtidigt som de arbetar för företagen kan revisionen bli allt för avancerad och svår att hantera, både för revisorer och också för företagsägare med tanke på att relationen och förtroendet mellan dem försämras. På grund av dessa omständigheter är det förståeligt att nyttan som företagen

erhåller från revisionen har minskat genom tiderna i och med att lagstiftningen har förändrats. Dock anser företagsägarna att det känns tryggt att ha en revisor som kontrollerar att de följer alla gällande lagar samt att de ska behålla revision i företagen för affärsmässiga skäl även om revisionsplikten tas bort. Detta är precis det som Flint (1988) menar med revisionsteori, nämligen att revisionen kan användas till att skapa tillförlitlighet i information samt ekonomisk- och social nytta.

Av alla de partier som blev tillfrågade om de vill behålla revisionsplikten var Vänsterpartiet det enda parti som svarade "ja" på den frågan. Vänsterpartiet menar att revisionsplikten är nödvändig för att ha en kontrollmekanism som säkerställer att bolagen följer gällande lagar. Detta bekräftas av Porter (2003) och Flint (1988) som menar att revisionsprocessen består av en planeringsfas, granskningsfas och rapporteringsfas för att revisorerna ska kunna kontrollera verksamheterna så effektivt som möjligt. De andra partierna som är emot revisionsplikten har grundat sina åsikter på att lagstiftningen är mycket ovanlig i Europa, att den är en tung belastning för de små företagen med tanke på att revisionen är allt för avancerad samt att nyttan för revisionen troligtvis understiger kostnaden för den (FAR, 2005b).

Att nästan alla svenska partier vill följa trenden i Europa genom att ta bort revisionsplikten kan det kopplas till isomorfin som är en del av institutionell teori och innebär, enligt DiMaggio och Powell (1983), att organisationer härmar varandra, men dock handlar det i det här fallet om att Sverige som ett land härmar andra länder inom Europa med sin lagstiftning.

Med utgångspunkt från Eilifsen (1998) och Larsson (2005b) har lagstiftningen för revisorer förändrats mycket genom tiden samt att det har tillförts strängare lagar inom revisionsyrket, som t.ex. lagen om anmälningssplikt. Därmed är det förståeligt att de svenska partierna har uppfattat det som att revisionen har blivit allt för avancerad idag.

Partiernas argument om att nyttan för revisionen understiger kostnaden för den stämmer bra överens med Flints (1988) teori som har fokus på den praktiska nyttan av revision och innebär att revision är ett socialt fenomen som egentligen inte har något värde. Flint (1988) menar att revisionen skapas med utgångspunkt från grupper av människor i samhället och deras efterfrågan av trygghet till information som är relaterad till andra personers agerande, uppförande och prestationer.

Axenborg (2005), som är en auktoriserad revisor på Ernst och Young, anser att det är viktigt med en revisionsplikt i alla företag för att skapa en trygghet hos företagens intressenter. Detta argument får stöd av Flint (1988) som menar att revision handlar om att skapa tillförlitlighet och trovärdighet i information som kan användas och förlitas på av en grupp personer. Dessa resonemang stämmer inte enligt Martinelles och Ströms (2013) studie där resultatet visar att intressenters förtroende för företag inte har påverkats särskilt mycket på grund av att revisionsplikten har tagits bort. Axenborg (2005) hävdar att de företagsägare som inte vill anställa en revisor kan istället öppna en enskild firma som inte har några regler om att det ska finnas ett principal-agent förhållande med en revisor i organisationen (Hagen, 1990).

Vidare menar Axenborg (2005) att revisionsplikten inte ska avskaffas för att den skapar en struktur i näringslivet som bidrar till att företagsägare blir mer noggranna med att följa lagar, att det blir en bra kvalitet i företagets redovisning samt att det skapas en rättvis konkurrens mellan organisationer. Genom att läsa om revisionsprocessen som Flint (1988) och Porter (2003) har skrivit om är det förståeligt att revisorerna har ett stort uppdrag för att granska och

undersöka företagens räkenskaper. Därmed blir det svårare för aktörer i företag att begå ekonomisk brottslighet vilket i sin tur leder till det som Axenborg (2005) menar d.v.s. att det skapas en rättvisare konkurrens mellan företag. I och med att revisorerna, enligt Flint (1988), fysiskt kontrollerar företagsägare att de inte gör några felaktigheter i t.ex. sin bokföring blir det troligtvis så som Axenborg (2005) menar att aktörerna i företagen kommer att bli mer noggranna med att följa lagar, vilket i sin tur kommer leda till att kvalitén i redovisningen förbättras.

Axenborgs (2005) argument om att revision ökar kvalitén i företagets redovisning motsägs av Martinelles och Ströms (2013) studie som visar att revisionspliktens avskaffande inte har någon negativ effekt på företagets redovisning. Slutsatserna i Martinelles och Ströms (2013) studie har helt enkelt blivit att företagsägare inte behöver hjälp av revisorer med att säkerställa att deras redovisning håller god kvalitet, utan detta klarar företagsägarna på egen hand. En annan slutsats i Martinelles och Ströms (2013) undersökning är att frivillig revision leder till en god utveckling med tanke på att företagsägare kommer att känna sig trygga när det inte finns en person som fysiskt kontrollerar dem hela tiden. Foucault (2003) instämmer till detta och menar att det förr i tiden var vanligt att fysiskt kontrollera människor men att människor numera har blivit disciplinerade d.v.s. att de känner sig övervakade trots att ingen person fysiskt kontrollerar dem. Detta kallar Foucault (2003) för ”själen är kroppens fängelse” och förklarar det med att människor känner sig kontrollerade inom själen utan att någon behöver kontrollera dem fysiskt. Foucault (2003) menar att detta delvis kan bero på att tekniken har utvecklats mycket över tiden och på så sätt har bidragit till att människor känner sig mer övervakade inom själen. Exempel på detta är att personer kan känna sig övervakade när de använder en dator eller talar i en telefon trots att personerna inte är fysiskt bevakade.

Brännström (2005), som är generalsekreterare i FAR, föredrar att revisionsplikten inte ska avskaffas eftersom att han menar att nyttan som företag erhåller från revision överstiger kostnaden för den. Detta argument grundar Brännström (2005) på många av revisorernas arbetsuppgift som t.ex. att de påminner om att vidta åtgärder för att undvika en ekonomisk kris, rapporterar om beslutsunderlag och kalkylering, hanterar olika affärsrisker, skapar en hög kvalitet i redovisningen och säkerställer att det finns en kontroll och effektivitet i rutiner och likviditetsplanering. Dessa resonemang från Brännström (2005) stämmer bra överens med det som Porter (2003) och Flint (1988) har skrivit om revisionsprocessen. Porter (2003) anser att revisorn har som uppgift att lära sig mycket om klientens verksamhet för att det ska bli enklare för denne att upptäcka omständigheter som kan öka risken att felaktigheter inträffar. Porter (2003) anser även att revisorn har som uppgift att undersöka revisionsrisken samt vilken information som är väsentlig för situationen. Dessutom menar Porter (2003) att revisorn måste undersöka om revisionsberättelsen är ren för att se om det finns brister i väsentliga delar av redovisningen. På så sätt kan revisorn, precis som Brännström (2005) menar, minska risken att det sker en ekonomisk kris, öka kvalitén i redovisningen och hantera affärsrisker. Flint (1988) anser att när en revisor granskar en verksamhet har denne som uppgift att försöka finna bevis för att skapa en god kvalitet i sina uttalanden. Detta stödjer Brännströms (2005) resonemang om att revisorer rapporterar om beslutsunderlag, skapar en hög kvalitet i redovisningen samt säkerställer att det finns en kontroll inom verksamheten.

Vidare menar Brännström (2005) att de höga skatterna i Sverige leder till att många aktörer i företag begår skattefusk, vilket är en anledning till att ha en revisionsplikt så att revisorer kan kontrollera att detta inte sker i verksamheter. I en undersökning som gjordes av Laurin (1986)

har det framkommit att skattefusk inte begås av aktörer i företag på grund av att det finns politiskt missnöje eller höga skatter. Däremot menar Laurin (1986) att det som har en stor betydelse för att människor ska begå skattefusk är upptäcktsrisken, straff, etik samt personernas uppfattning om hur mycket skatt andra personer betalar. Flint (1988) anser att det är mycket svårt att skapa trovärdighet i företagens finansiella information utan revision. Därmed menar Flint (1988) att revisorer kan genom sin granskning av företagen upptäcka felaktigheter som grundas i t.ex. skattefusk som Brännström (2005) påpekar.

Sigurd Elofsson, som är ekorevisor vid utvecklingsenheten på Ekobrottsmyndigheten, anser att revisorer arbetar för att förebygga brott, som i många fall är mindre allvarliga brott, vilket leder till att skatteverket kan lägga mer resurser på att förebygga brott som är mer allvarliga (Halling, 2005). Vilhelm Andersson, som är skatteredaktör på Skatteverket, instämmer till Elofssons argument och menar att han är tacksam att revisionsplikten finns med tanke på att den har medfört att revisorer har förebyggt tusentals misstänkta brott (FAR, 2005c). Detta beror, enligt Häggman och Micko (2005), på att lagen om anmälningsplikt infördes som handlar om att revisorer ska anmäla brott vid misstanke. Häggman och Micko (2005) menar att lagen om anmälningsplikt infördes för att revisorer ansågs vara personer med goda positioner i företag som gör det möjligt för dem att enkelt kunna upptäcka brott i en verksamhet om det förekommer. Nelida och Marina (2007) har i sin studie kommit fram till att ett avskaffande av revisionsplikten skulle leda till ett ökat antal ekonomiska brott i företag. Detta menar Nelida och Marina (2007) beror på att det blir ett fritt val för företagen att välja om de vill ha en revision eller inte.

Vidare anser Elofsson att revisionsplikten är en stor fördel för företagsägare med tanke på att de kan undvika att bli anmälda av skatteverket för ekonomisk brottslighet om de följer de råd som revisorn ger dem (Halling, 2005). I FAR (2006) framgår det att revisorn lämnar rapporter i form av en revisionsberättelse, men att denne kan i många fall även ge muntliga rapporter eller andra skriftliga rapporter. När en revisor framför kritik mot en organisation är det vanligt att denna diskuterar om kritiken direkt med ledningen. Därmed får företagsledningen chansen att lösa problemen i tid så att revisorn inte behöver skriva med dessa i revisionsberättelsen (FAR, 2006). Flint (1988) anser att det är mycket viktigt för revisorn att göra ett tydligt framförande av innebörden, avsikten och betydelsen i sina uttalanden för att klienten ska få en god förståelse för dessa. Flint (1988) menar att revisorn måste skapa en fullständig revisionsberättelse så att företagsledningen enkelt kan förstå det som står i den. Detta innebär att företagsägarna inte ska behöva läsa andra dokument för att kunna förstå det som står i revisionsberättelsen, utan allt ska tydligt framgå i den (Flint, 1988).

38 av 52 revisorer som valde att lämna en kommentar om revisionsplikten har påpekat att nackdelen med revision är kostnaden för den. 10 av samtliga 52 revisorer ansåg att nackdelen med revision är att reglerna är lika för små och stora bolag (FAR, 2006). Att kostnaden för revision är stor är förståeligt med tanke på att revisionsprocessen är så pass omfattande som Flint (1988) beskriver den. Det är, enligt Flint (1988), mycket energi- och tidskrävande för en revisor att genomföra en planering, granskning och rapportering vilket i sin tur leder till att det blir en stor kostnad för företagen. I Nelidas och Marinas (2007) studie framkommer det att en av anledningarna till att revisionsplikten har tagits bort är för att kostnaden för den har varit allt för stor. Urban Bäckström, som är VD för svenskt näringsliv, håller med om detta och menar att han är glad över att revisionsplikten kommer att tas bort med tanke på att kostnaderna för företagen kommer att minska och därmed kommer företagen att bli mer

konkurrenskraftiga (FAR, 2007b). I och med att kostnaderna för företagen kommer att minska när revisionsplikten tas bort kan de placera dem pengarna på att anställa revisorer som kan ge dem mer kvalificerade råd för att företagen på så sätt ska kunna uppnå en ökad tillväxt (Gandy, 2007). Dessa argument talar mot tvingande institutionell påverkan på revisorrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1983).

I en annan undersökning har 429 aktörer i företag fått svara på frågor om hur de tycker att revisionen i deras företag fungerar. De flesta av respondenterna har svarat att de är mycket nöjda med revisionen och att de har en stor nytta av den med tanke på att den skapar mycket förtroende hos banker, intressenter och kunder för deras finansiella information (Svanström, 2006). Detta stämmer bra överens med det som Flint (1988) menar med revisionsteori, nämligen att revision skapar tillförlitlighet och trovärdighet i finansiell information.

Dan Brännström, som är FAR SRS generalsekreterare, har framfört att skatteverkets kontroll kommer att utökas och att det kommer bli en försämrad kvalitet i företagens redovisning om revisionsplikten tas bort (FAR, 2007a). Bengt Skough, som är en godkänd revisor, instämmer med Brännström och menar att revision är en värdefull kontrollfunktion i företag som skapar tillförlitlighet hos intressenter (Skough, 2007). Dessa argument får stöd av Flint (1988) som menar att revision används i företag för att skapa trovärdighet i finansiell information. När en verksamhet använder sig av en revisor kan det, enligt Flint (1988), vara ett sätt för aktörerna i företaget att visa omgivningen att de följer alla gällande lagar och regler. På så sätt kan aktörerna i företagen, precis som Hatch (2012) menar med institutionell teori, anpassa sig till samhällets värderingar och därigenom skapa en legitimitet för sin verksamhet.

Brännström anser att det kommer att ske fler brott i företag när revisionsplikten tas bort. Brännström menar även att det kommer att bli svårare för företag som inte har en revision att bli beviljade lån av banker (FAR, 2007c). Åklagarmyndigheten, Kronofogdemyndigheten, Tullverket och Riskpolismyndigheten håller med Brännström om detta och menar att det finns en stor risk för att ekonomisk brottslighet såsom t.ex. skattebrott och penningtvätt kommer att öka om revisionsplikten tas bort (Precht, 2008c). Argumentet om att antalet brott i företag kommer att öka om revisionsplikten tas bort stämmer troligtvis med tanke på att revisionsprocessen, som enligt Flint (1988) är en omfattande kontrollmekanism i företag, kommer att försvinna. Därmed menar Flint (1988), precis som Brännström, att om revisionen försvinner från företagen kommer det att finnas brister i trovärdigheten i företagens finansiella information, vilket kan vara en orsak till att banker får det svårt att bevilja lån till verksamheterna.

Bengt Skough, som också arbetar för FAR SRS, anser att revisorerna kommer att få fler möjligheter till att sälja sina tjänster till kunder när revisionsplikten försvinner med tanke på att dessa besitter en speciell kunskap som generellt sätt inte går att finna hos andra personer i samhället (FAR, 2007c). Detta argument kan styrkas av Flint (1988) som menar att revisorer är skickliga domare som kan mäta och jämföra faktiska resultat mot normer av accountability.

Annika Frisch, som arbetar för Företagarna, anser att regleringen om revisionsplikt är skapad för stora bolag men används även för små företag, vilket hon menar är fel. Frisch anser även att avskaffande av revisionsplikten kommer att leda till att det skapas en ny marknad för revisorer där kunderna efterfrågar andra typer av granskning från revisorerna (FAR, 2007d). Frisch menar att principal-agent förhållandet mellan företagen och revisorerna inte kommer att försvinna när revisionsplikten kommer att tas bort, utan detta kommer snarare leda till att

revisorerna får nya arbetsuppgifter (Hagen, 1990; Molander, 2002). Med tanke på att revisionsprocessen som Flint (1988) beskriver är mycket omfattande och tar lång tid att genomföra är det förståeligt att Frisch anser att reglerna för revision är skapad för stora bolag.

Bo Åsell och Helena Adrian, som arbetar för FAR SRS, anser att det är viktigt att ersätta revisionsberättelsen med någon form av uttalanden om tillförlitligheten i den finansiella rapporten (FAR, 2007e). Detta argument kan av många människor anses vara nödvändig att uppmärksamma med tanke på att om revisionen i många företag försvinner kommer det, enligt Flint (1988), vara svårt att förlita sig på deras finansiella information.

Steve Ribbestam, som är styrelseordförande i Matrisen AB, anser att det är bra att revisionsplikten tas bort för små bolag med tanke på att reglerna för revision är allt för avancerade och leder ofta till att revisorerna blir stressade och mår dåligt, vilket i sin tur leder till att många företag inte tjänar något på att ha en revision (Ribbestam, 2008). Beatrice Ask, som är justitieminister, instämmer med Ribbestam och menar att lagstiftningen om revision för små bolag har framför allt anpassats för stora bolag, och att det därmed är bra att den tas bort (Precht, 2008b). Att revisionen kräver mycket tid, energi och kunskap att genomföra är tydligt genom att läsa det som Flint (1988) har skrivit om revisionsprocessen.

Urban Bjergert, som har representerat skatteverket i revisorutredningen, anser att skatteverket har stor nytta av revisionen och att det är tack vare den som det har varit ordning i företagens finansiella information fram tills idag. Däremot anser utredaren Bo Svensson att sloandet av revisionsplikten inte kommer att leda till att det blir fler skattefel eftersom att det är svårt att beräkna hur revisionen påverkar kvalitén i företagens räkenskaper och därmed beskattningsunderlaget (Precht, 2008a). Bjergerts argument stärks av Nelidas och Marinas (2007) studie som visar att ett avskaffande av revisionsplikten kommer att leda till att det sker fler brott i verksamheter.

I utredningen om avskaffandet av revisionsplikten har det framförts förslag om att skatteverket ska få rätt till att begära företagets bokföring under löpande år. Dessutom har det framförts förslag om att företag som inte har en revisor kommer att få lämna uppgifter i sin skattedeklaration samt att det ska framgå vem som har upprättat årsbokslutet (Precht, 2008c). Dessa förslag om att utöka kraven på information från företagen om dessa väljer att inte ha en revision är tydliga tecken på att de finns en stor oro att det, precis som Flint (1988) menar, kommer att vara svårare att förlita sig på företagets information när dessa inte har en revision.

Konkurrensverket är positiv till avskaffandet av revisionsplikten och menar att när revisionsplikten tas bort kommer det att skapas en helt ny konkurrensutsatt marknad för revisorer, vilket med all säkerhet kommer att leda till ett mer varierat utbud från revisorerna samt en ökad prispress (Precht, 2008c). Detta betyder inte att principal-agent förhållandet mellan företagsägare och revisorer kommer att försvinna utan snarare att revisorerna kommer att få nya arbetsuppgifter (Hagen, 1990; Molander, 2002). Med tanke på att revisorernas arbetsuppgifter kommer att förändras kommer det, precis som Hatch (2012) menar med institutionell teori, påverka deras legitimitet.

Skatteverket är mycket negativ till utredningens förslag om att avskaffa revisionsplikten eftersom att det är en reform som kommer att kräva en kraftig ökning av resurser inom skatteverket för att det ska bli möjligt för dem att på egen hand klara av att genomföra den kontroll som har omfattats av revisionen (Precht, 2008c). Detta argument är troligtvis korrekt

med tanke på att revisionsprocessen, som beskrivs av Flint (1988), kräver mycket energi, tid och kunskap av personer som ska genomföra arbetet.

Charlotte Ahlberg, som är en auktoriserad revisor på BDO Nordic, anser att det är en fördel att revisionen blir frivillig eftersom att dess fokus kommer att riktas mot kundnyttan istället för att den ska vara en stor kostnad för de små verksamheterna (Ahlberg, 2009). Detta argument kan styrkas av Flint (1988) som menar att revision skapar en ekonomisk- eller social nytta samt att revisionsprocessen är mycket omfattande, vilket kan skapa en stor kostnad för företagen.

Vidare anser Ahlberg att efterfrågan på revision kommer att vara stor trots att revisionsplikten kommer att tas bort med tanke på att kunder, leverantörer och banker kommer att kräva mer trovärdig information i framtiden, vilket i sin tur kommer leda till att företagen behåller sina revisorer (Ahlberg, 2009). Detta argument tyder på att det kommer att finnas ett principal-agent förhållande mellan företagsägare och revisorer i framtiden trots att revisionsplikten kommer att tas bort (Hagen, 1990). Argumentet tyder även på att revision skapar mycket trovärdighet i finansiell information precis som Flint (1988) förklarar det med revisionsteori.

Kristian Sjöberg, som arbetar för FAR SRS, anser att många revisorer kommer att behöva utbilda sig i olika områden för att kunna uppfylla sina klienters önskemål när revisionsplikten avskaffas (Halling, 2009). En studie som har genomförts av Lotta Jörgenssen och Kristian Stensjö, som arbetar för FAR SRS, visar att 55 % av alla tillfrågade revisorer i undersökningen vill ha mer utbildning inom revision, redovisning och skatt samt att 33 % av revisorerna önskar mer utbildning inom marknadsföring, säljteknik och juridik (Halling, 2009). Dessa argument tyder på att det finns ett stort behov av utbildning hos revisorerna, vilket är förståeligt med tanke på att Flint (1988) menar att revisorer måste vara professionella inom sitt arbetsområde. Med hjälp av utbildning kan revisorerna förbättra sin förmåga att anpassa sig till samhällets krav och därigenom skapa en mer framgångsrik legitimitet för sin verksamhet (Hatch, 2012; DiMaggio och Powell 1983; Scott, 2001).

Kristina Andersson, som är en auktoriserad revisor på BDO, anser att hon är positiv till att det har beslutats om låga gränsvärden i samband med avskaffandet av revisionsplikten eftersom att det kommer att skapa nya möjligheter till anpassning och utvärdering för företag, banker och revisorer (Agélii och Engerstedt, 2010). Detta innebär att kunder, intressenter och banker kommer att ha det enklare att hantera situationer som kan uppstå med företag eftersom att många företag kommer att ha finansiell information som är pålitlig med tanke på att de blir tvingade till att ha revision (Flint, 1988).

Andersson anser även att avskaffandet av revisionsplikten blir en stor befrielse för många små bolag som har få intressenter eftersom att dessa nödvändigtvis inte behöver revision och kan istället använda sig av en bokslutsrapport (Agélii och Engerstedt, 2010). Detta stämmer bra överens med det som Porter (2003) och Flint (1988) har skrivit om revisionsprocessen med tanke på att det är en process som omfattar en stor kontroll som är anpassad för främst stora bolag.

Johan Rudengren, som är en auktoriserad revisor på Rådek, anser att när revisionsplikten tas bort kommer det att skapas nya affärsmöjligheter för aktörer på marknaden i form av ombildning från enskild firma till aktiebolag (Agélii och Engerstedt, 2010). Detta beror på att de små aktiebolagen inte längre kommer att behöva ha ett principal-agent förhållande med en

revisor när revisionsplikten försvinner (Eisenhardt, 1989; Hagen, 1990). Därmed är det ett argument som talar mot den tvingande institutionella påverkan på revisorrollen (Scott, 2001; DiMaggio och Powell, 1983).

Regeringen har räknat ut att avskaffandet av revisionsplikten kommer att leda till att det blir ett skattebortfall om 1,3 miljarder kronor. Ingvar Hansson, som är generaldirektör på Skatteverket, anser att regeringens uträkning är rimligt eftersom att när fler företag väljer att inte ha någon revision kommer antalet felaktigheter i företagens räkenskaper att öka. Dock är Hansson glad över att regeringen har tilldelat Skatteverket 40 miljoner kronor för att de ska kunna hantera en ökad ekonomisk brottslighet bland företag i och med att revisionsplikten kommer att försvinna (Lennartsson, 2010b). Dessa uträkningar och argument från regeringen tyder på att de vill avskaffa revisionsplikten trots att det är en reform som kommer att leda till att staten kommer att förlora mycket pengar och att den ekonomiska brottsligheten kommer att öka bland företag. Detta är precis vad Flint (1988) menar när han anser att revision skapar tillförlitlighet i finansiell information, vilket innebär att revisorn bidrar till en kontroll som medför att både medvetna och omedvetna felaktigheter i företagens räkenskaper minskas.

Författaren Carola Forsell anser att det numera inte räcker för revisorerna att vara duktiga på att utföra sitt arbete, utan de måste även vara duktiga på att sälja sig själva och sitt kunnande (Danielsson, 2011). Detta innebär att principal-agent förhållandet mellan revisorer och företagsägare inte är detsamma som tidigare, utan det har numera blivit mer komplicerat när revisionsplikten har tagits bort (Molander, 2002). Därmed är det viktigt för revisorerna att utveckla sina kunskaper inom säljteknik, genom t.ex. utbildning, för att kunna bemöta de krav som samhället ställer på dem, vilket kan kopplas till den normativa isomorfin inom institutionell teori (DiMaggio och Powell, 1983).

Lars Jagren, som är chefekonom på Företagarna, anser att det har uppkommit en del problem efter avskaffandet av revisionsplikten som t.ex. att bankernas krav på säkerhet har blivit tuffare och att räntemarginalen har ökat (Danielsson, 2012). Bankerna instämmer till detta och uppger att det har blivit mycket svårare för små och medelstora företag att bli beviljade lån sedan lagförändringarna år 2010. I en undersökning från Almi företagspartner har det visat sig att bankernas utlåning av pengar har under detta år varit den lägsta under de senaste sju åren, med ett undantag från år 2008 (FAR, 2011). Detta är tecken på hur svårt det är för företag att bli beviljade lån efter att revisionsplikten har tagits bort med tanke på att revisionen, precis som Flint (1988) menar, skapade mycket trovärdighet i den finansiella informationen som företagen lämnade till banker för att låna pengar.

Claes Sandgren, som är professor i civilrätt vid Stockholms universitet, anser att revisorer har misslyckats med att fullgöra sin skyldighet att rapportera misstankar om mutbrott eftersom att de har gjort allt för få anmälningar. Detta beror, enligt Sandgren, på att revisorerna inte vill förstöra sitt förtroende med sina klienter genom att anmäla dessa för misstankar om mutbrott (Danielsson, 2013). Detta stämmer bra överens med det som står i i Larssons (2005b) artikel, nämligen att revisorer är motvilliga att rapportera in finansiella brott som deras klienter har begått, dels för att det känns meningslöst eftersom att åklagare prioriterar andra uppgifter före dessa då bevisningsgraden för dessa fall är låg, och dels för att revisorerna inte vill att deras klienter ska få mindre förtroende för dem när det gäller anonymitet och sekretess. Detta är tecken på att revisorerna har det svårt med att arbeta för två olika parter, både för staten och också för företagen, vilket leder till att relationen mellan agenten och principalen försämras

(Hagen, 1990). Dan Brännström, som är generalsekreterare i FAR, anser att det inte är revisorernas fel att det anmäls allt för få brott eftersom att revisorerna inte har som uppgift att söka efter brotten, utan dessa har enbart som uppgift att rapportera om brotten när det finns misstankar om det (Danielsson, 2013). Detta stämmer bra överens med det som Porter (2003) har skrivit om den granskning som är en del av revisionsprocessen och som revisorn har som uppgift att genomföra i en verksamhet.

5.2 Sammanfattning av analys

I följande delkapitel sammanfattas analysen i likhet med empirin. Sammanfattning av analysen delas i likhet med empirin upp i tre tidsperioder och är framförallt baserad på bilaga 1 som ger en översikt på de olika argumenten som har framförts av debattörerna över tiden.

1976-1990

Under denna tidsperiod framförs totalt 22 argument, 8 av dessa var för tvingande institutionell påverkan på revisorrollen medan 11 argument är mot och 3 neutrala (se bilaga 1). Det är under denna tidsperiod som många argument pekar på att revisorn kan användas för att utöva en samhällstjänst och därmed en social nytta vilket är en grundsten i revisionsteorin. Det märks tydligt att argumenten i början av perioden var relativt tillmötesgående till utökat ansvar och utökade arbetsuppgifter vilket den tvingande institutionella påverkan skulle medföra. Längre in i tidsperioden tyder argumentationen på att mer motstånd skulle kunna tänkas komma i frågan. Argumenten kan ta stöd av principal-agent teorin då lagen troligtvis skulle innebära att staten blev en ytterligare principal till revisorn. Att revisorer var måna om sina kundrelationer och gärna inte såg att något steg togs för att äventyra deras kundrelationer framgår tydligt i argumentationen. Det är troligt att just skydd av kundrelationer och värnande om revisorns oberoende står som grund till dem flesta motargumenten medan förargumenten baseras på att revisorn vinner legitimitet i samband med förändringen. Legitimiteten vinnas genom det principal-agent förhållande som många talar emot. Redan under denna tidsperiod framgår det att vissa personer anser att revisionsyrket är mycket styrt av lagar och regler och att revisorn har höga krav på sig.

1990-2003

Från år 1990 till år 2003 framfördes det totalt 20 argument, 9 av dessa var för tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen medan 9 argument var mot och 2 står neutrala (se bilaga 1). Under denna tidsperiod lyfts även frågan om revisionsplikten utöver frågan om revisorns anmälningsplikt. Argumenten talar både för och emot de båda frågorna och detta görs i en blandad fördelning över hela tidsperioden. Tydligt är att revisorns roll i helhet lyfts fram där vissa personer anser att mer bör förväntas av revisorer medan andra anser att revisorn bör syssla med dennes huvuduppgifter, nämligen att utföra en oberoende granskning av bolagens räkenskaper och inte uttala sig om ekonomisk brottslighet. Huvudargumentet mot tvingande institutionell påverkan i form av lagstadgad anmälningsplikt visar sig fortfarande vara att lagstiftningen kan påverka revisorernas kundrelationer på ett negativt sätt. Det principal-agent förhållande som kan uppstå mellan revisorn och staten är det som verkar utgöra för- och motargumenten i frågan om anmälningsplikten. Som tidigare har nämnts skulle revisionsprofessionen få ökad legitimitet om staten tillkommer som principal, dock skulle det även innebära ett större ansvar för revisorn. Vidare bör det nämnas att staten som tillkommen principal inte betalar ut ersättning till revisorerna för deras tjänster, tjänster som

blir en plikt genom lagstiftning, d.v.s. tvingande institutionell påverkan. Värt att notera är att flera argument tyder på en ökad oro bland revisorer i förhållande till ökade skadeståndsansvar som lagen om anmälningssplikt skulle innebära för revisorerna. Den oro som uppmärksammas under denna tidsperiod tas även upp i den tidigare forskningen.

2004-2013

Under tidsperioden 2004-2013 är det diskussionen om tvingande institutionell påverkan i relation till revisionsplikten som helt klart är dominerande. I denna diskussion har det visat sig att 33 argument talar för tvingande institutionell påverkan medan 28 argument talar mot tvingande institutionell påverkan samt att 1 argument är neutralt, totalt är det 62 argument (se bilaga 1). Något som i många fall används som argument för borttagning av revisionsplikten är att regelverket kan underlättas för mindre bolag och att deras kostnader kan skäras ned. Dessa argument har bland annat fått stöd av revisionsprocessen med tanke på att det är en process som är mycket omfattande och tar lång tid att genomföra. Dessutom har det i den tidigare forskningen framkommit att en av de främsta anledningarna till att revisionsplikten har tagits bort är just för att kostnaden för den är allt för stor för företagen. Något som talar för att revisionsplikten ska förbli är rädslan att oegentligheter och ekonomisk brottslighet kommer att öka i samband med att det inte utförs någon revision i mindre bolag, samt att det kommer att behövas mer resurser i skatteverket för att de ska klara av att kontrollera verksamheterna utan revisorernas hjälp. Samtliga argument har främst fått stöd från revisionsteorin som delvis innebär att revision är ett hjälpmedel för att minska felaktigheter i företagets redovisning och därmed skapa mer förtroende hos omgivningen för bolagen. Dessutom har argumenten kopplats till principal-agent teorin eftersom att det handlar om ett förhållande mellan en företagsägare och en revisor, där företagsägaren är principalen som ställer krav på revisorn som är agenten. Samtidigt som detta sker får revisorn även krav från andra håll som t.ex. från skatteverket, vilket har lett till att Skattverket har med tiden blivit som en ytterligare principal för revisorn.

Under denna tidsperiod har lagen om anmälningssplikt hunnit ge effekt och tydligt är att många röster höjs som pekar på att lagen är oeffektiv då revisorerna inte anmäler misstankar om brott i tillräcklig utsträckning. Denna kritik möts med påpekandet att anmälan om misstanke av ekonomisk brottslighet inte tillhör revisorernas huvuduppgifter, vilket är något som en del personer hade poängterat innan lagstiftningen hade gått i kraft. Argumentet om att revisorer anmäler allt för få brott har fått stöd av den tidigare forskningen där det står att revisorer är motvilliga att rapportera om ekonomisk brottslighet dels för att det känns meningslöst för revisorerna eftersom att åklagare prioriterar andra uppgifter före dessa då bevisningsgraden för dessa fall är låg, och dels för att revisorerna inte vill att deras klienter ska få mindre förtroende för dem när det gäller anonymitet och sekretess. I den tidigare forskningen framkommer det även att det har blivit enklare för revisorerna att göra en anmälan om ekonomisk brottslighet när lagen om anmälningssplikt infördes eftersom att de tidigare var tvungna att hålla mycket information hemligt på grund av att de hade en tystnadsplikt. Med utgångspunkt från den tidigare forskningen finns det även en risk att klienter inte erbjuder revisorerna den information som behövs för att utföra en god revision på grund av att dessa kan uppleva revisorerna som poliser, vars ansvar är att arbeta mot statens mål. Dock framkommer det i revisionsprocessen att det inte är revisorernas uppgift att söka efter brott, utan de har enbart som uppgift att anmäla ekonomisk brottslighet om de skulle lyckas upptäcka något sådant när de granskar företagets redovisning.

5.2 Slutsats

I följande delkapitel kommer de nedanstående frågorna att besvaras med hjälp av den empiri och teori som i föregående delkapitel har analyserats.

Hur har utökade krav på anmälningsplikt och revisionsplikt påverkat utvecklingen av revisorns roll?

Vilka för- och motargument finns det gällande tvingande institutionell påverkan på revisorns roll, sett över tiden?

Det går att tolka diskussioner som fördes i mitten och slutet av 70-talet i tidskriften balans som att högre krav på revisionsrollen kunde tänkas komma i framtiden. Flera argument för att revisorer ska göra mer för att fungera som ett samhällsstöd framfördes. Det argumenterades för att revisorn skulle användas som ett effektivt verktyg mot ekonomisk brottslighet, att samhället fick ut för lite från revisorerna särskilt i form av hjälpredda för skatteverket. Argumenten talar för en tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen, detta medförde oro hos revisorer i Sverige, i relation till att det skulle medföra ytterligare pålagor. Skarp kritik riktades sedan i början av 80-talet mot att revisorn skulle användas som skattemyndigheternas förlängda arm då det pekades på att myndigheterna själva har bättre resurser och möjligheter för att fungera som skattekontrollant. Något som även poängterades var att revisorer redan vid denna tid gjorde ett stort arbete i koppling till skatteärenden. Framförallt poängteras det att det finns en risk för att revisorernas kundrelationer försämras, då anmälningsplikten bland annat kunde uppfattas som ett angiveri. De argument som framförs mot att göra revisorn till skattemyndigheternas förlängda arm talar tydligt mot tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen i denna fråga. Argumenten tyder på att revisorrollen under denna tidsperiod troligtvis uppfattades som lite oflexibel.

Även en bit in på 80-talet är det tydligt att revisorer ansåg att revisionsrollen redan var hårt pressad och att mycket höga krav ställs på den, i relation till detta fördes argument mot att revisorer skulle användas som ett verktyg mot ekonomisk brottslighet. Det pekades på att en uppluckring av tystnadsplikten och ökade krav på anmälningsplikt skulle påverka själva granskningsarbetet negativt, samt att ekonomisk brottslighet inte går att kontrolleras bort. Kundrelationer skulle försämras, det poängteras att det är essentiellt att revisorn förblir oberoende, återigen talar detta mot tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen i denna fråga. I slutet av 80-talet medgavs det att en förändring av revisionsrollen är godtagbart så länge det inte påverkar det oberoende granskningsarbetet på ett negativt sätt, vilket kan tolkas tala för tvingande institutionell påverkan till viss mån. Det går att konstatera att revisionsrollen därmed blev mer flexibel även om det är tydligt att argumenten talar för en återhållsamhet för att försäkra att inte det oberoende granskningsarbetet som är revisorernas huvuduppgift, inte påverkas negativt.

I början av 90-talet går det att uppfatta diskussionen som att det blev tydligt att revisorerna har flera intressenter, bland annat staten och därmed också skattemyndigheterna. I samband med tillkommande intressenter tillkom även skadeståndsansvar som skapade orosmoln för revisionsrollen. Oro fanns bland annat för de domstolar som skulle komma att avgöra skadestandsfrågor i relation till revisorer. Oron var att dessa domstolar inte kände till god

revisionssed och därför inte kunde avgöra om revisorer har gjort fel eller inte. Detta kan tolkas som att det talar indirekt mot tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen med tanke på att domstolarna inte var mogna att avgöra skadeståndsansvaret i koppling till revisorer.

I mitten av 90-talet framfördes argument för tvingande institutionell påverkan på revisionsrollen i relation till anmälnings- och tystnadsplikten då det bland annat framfördes att användning av revisorer för att bekämpa ekonomisk brottslighet var det allra bästa sättet att säkerställa kvalitén i bolagens redovisningar. Återigen pekades det på att revisorn är en outnyttjad resurs i kampen mot ekonomisk brottslighet samtidigt som andra tyckte att anmälningsplikten inte borde vara någon plikt utan en rätt från revisorns sida. I samband med detta blir det tydligt att revisionsrollen befann sig i ett förändringsskede och gick mer och mer mot att det skulle vara en självklarhet att revisorn skulle tjäna mer än en intressent.

I slutet av 90-talet blossade diskussionen om revisionsplikten upp och det går att tolka av diskussioner som fördes under denna tid att revisionsplikten var något positivt för revisorrollen. Det pekades bland annat på att revisionplikten var viktig för att säkerställa att även mindre bolag skötte sina affärer på ett lagligt och korrekt sätt. Revisionsplikten är därmed en typ av institutionell tvingande påverkansfaktor som var mycket aktuell vid denna tid. Den första januari 1999 trädde lagen om anmälningsplikt i kraft vilket medförde fler för- och motargument gällande denna tvingande institutionella påverkan. Det återkommande motargumentet var oro för att lagen påverkar revisorernas kundrelationer på ett negativt sätt då tystnadsplikten luckrats upp samt att det hotade den oberoende granskningen som ligger till grund för revision. Argument som talar för den tvingande institutionella påverkan på revisorrollen var att lagen ger revisorrollen en ännu större samhällsnytta, det konstaterades att kraven på kompetens, praktiska hjälpmedel och utbildningsinstanser ökade i samband med den nya lagen. Argument framfördes återigen för att anmälningsplikten skulle vara en rätt för revisorn och inte ett krav, vilket kan tolkas som ett argument som talar för normativ institutionell påverkan på revisionsrollen och inte tvingande institutionell påverkan.

I början av 2000-talet gav sämre ekonomiska tider upphov till debatter i frågan om vem som hade ansvar för kriser. Vid denna tid var som tidigare nämnt revisorer, skyldiga enligt lag att anmäla misstankar om ekonomisk brottslighet till åklagare, i relation till detta höjdes röster för att revisorer inte gjorde detta i tillräckligt hög utsträckning. Att försöka hitta en syndabock vid tider av kris är historiskt sett inget nytt fenomen, mycket tyder på att det även var det som var fallet under denna tid då flera debattörer menade att revisorer borde ha gjort mer och att de anmäler för lite misstankar om ekonomisk brottslighet. Samtidigt höjdes röster mot påståendet att revisorer anmäler allt för få brott. Detta motiverades med att det är möjligt för företagsledningen att lura revisorer och gömma ekonomisk brottslighet, vilket revisorer ändå kan bli straffade för om de inte lyckas upptäcka brottsligheten. Genom att peka ut denna enligt debattören orättvisa, går det att tolka det som ett argument mot tvingande institutionell påverkan på revisorrollen. Det går att konstatera att revisionsrollen vid denna tid hade till stor del anpassat sig till lagen om anmälningsplikt och mycket tyder på att det inte var så farligt som många revisorer innan lagförslaget trodde, vilket är något som även framkom i denna studies tidigare forskning.

Ett argument som är för anmälningssplikten är att revisorernas maktposition har stärkts med hjälp av lagen. Detta innebär att revisorerna inte längre behöver basera sina beslut på sitt fria val när dessa misstänker ekonomisk brottslighet utan kan istället hänvisa till lagen. Tidigare har det varit svårt för revisorer att anmäla ekonomisk brottslighet som förekom i företag eftersom att de hade tystnadsplikt, men med hjälp av lagen om anmälningssplikt har revisorerna numera rätt att bryta mot tystnadsplikten om det skulle behövas. Ett annat argument som är för anmälningssplikten är att denna lag har lett till att samarbetet mellan revisorer och deras klienter har förbättrats med tanke på att det har blivit färre påtryckningar från klienterna och att förhandlingar har minskat mellan dessa parter. Argumenten talar därmed för att den tvingande institutionella påverkan i form av lagen om anmälningssplikt för revisorer har gynnat revisorrollen.

En del debattörer menar att revisorer kommer med tiden att bli duktigare på att upptäcka brott samtidigt som klienterna kommer att motverka detta genom att erbjuda mindre information till revisorerna och utföra mer komplicerade brott som är svåra att upptäcka. Detta beror på att klienterna som är principaler kommer att uppleva revisorerna som poliser, vars uppgift är att arbeta mot statens mål. När lagen om anmälningssplikt har använts under en lång tid kommer den att bli institutionaliserad d.v.s. att det blir en lag som tas för givet i samhället.

Vidare har det poängterats att revisorer helst inte vill anmäla sina klienter med tanke på att det var dessa personer som från första början anställde dem samt att revisorerna inte vill försämra sin relation med klienterna. Det har även framförts åsikter om att lagen om anmälningssplikt kommer med tiden att förändra revisorernas "självbild" från att vara klientfokuserad till att bli mer fokuserade på samhällets intressen.

En stor del av alla argument som har framförts i denna uppsats tyder på att revision är till stor nytta för både företagen och staten. Det har framförts argument om att revisionsplikten från första början uppstod för att skydda samhället och intressenter som har det svårt att tillvarata sina intressen. Detta är anledningen till att offentliga verksamheter såsom t.ex. Skatteverket har ställt krav på revisorerna, vilket har lett till en institutionell tvingande påverkan på revisionsrollen.

Många debattörer anser att revision ökar trovärdigheten i företagens finansiella information som leder till att förhandlingar med banker, intressenter och kunder förenklas. Det finns uttalanden som pekar på att de små företagens kreditförluster skulle komma att öka om revisionsplikten togs bort för samtliga bolag, vilket i sin tur skulle komma att leda till att det blir svårare för verksamheterna att låna pengar från banker. Detta är förståeligt med tanke på att revisionsprocessen, som är en omfattande kontrollmekanism, inte skulle finnas i många företag och därmed skulle trovärdigheten i verksamheternas finansiella information att försämrats.

Vidare har det framförts argument om att revisionsplikten är viktig för att skapa trygghet hos företagens intressenter. Detta argument baseras på att revisionsplikten skapar en struktur som leder till att företagsägare blir mer noggranna med att följa lagar, att det blir en bra kvalitet i företagets redovisning samt att det skapas en rättvis konkurrens mellan organisationer. Ett annat argument för revisionsplikten är att nyttan som företagen erhåller från den överstiger kostnaden för den. Detta argument grundas på att revisorernas arbetsuppgifter har en stor betydelse för hur framgångsrika företagen blir med tanke på att revisorer påminner

företagsägare om att vidta åtgärder för att undvika en ekonomisk kris, rapporterar om beslutsunderlag och kalkylering, hanterar olika affärsrisker, säkerställer att det finns en kontroll och effektivitet i rutiner och likviditetsplanering.

Ytterligare argument för revisionsplikten är att skatteverkets kontroll kommer att utökas och att den ekonomiska brottsligheten kommer att öka i företag om revisionsplikten avskaffas. I ett argument har det framkommit att revisionen skapar en avskräckande effekt på aktörer i företag som ofta leder till att dessa personer inte vågar begå brott. Det har även framförts att revisorer är viktiga att ha i alla företag med tanke på att dessa arbetar för att förebygga brott, som i många fall är mindre allvarliga brott, vilket leder till att skatteverket kan lägga mer resurser på att förebygga brott som är mer allvarliga. När en verksamhet använder sig av en revisor kan det vara ett sätt för aktörerna i företaget att visa omgivningen att de följer alla gällande lagar och regler. På så sätt kan aktörerna i företagen anpassa sig till samhällets värderingar och därigenom skapa en framgångsrik legitimitet för sin verksamhet.

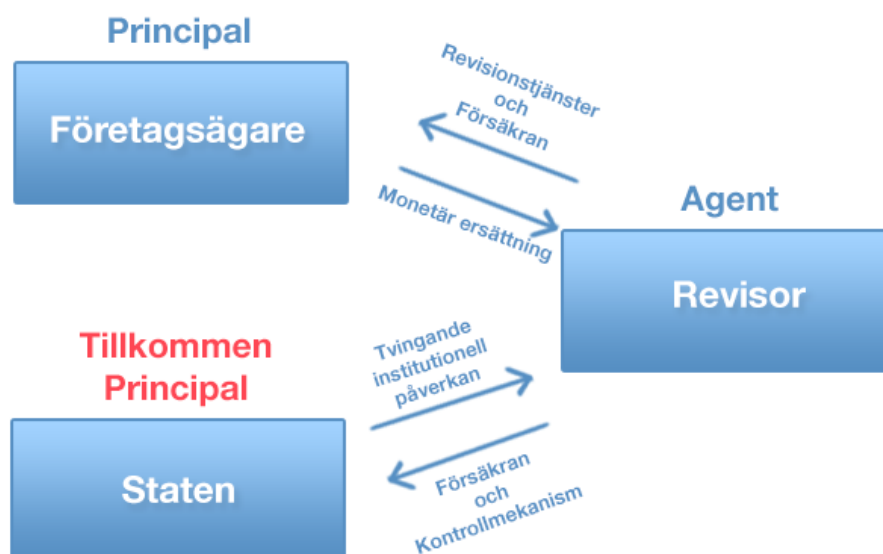
Ett annat argument som är för revisionsplikten är att revisorerna kommer att behöva utbilda sig i olika områden för att kunna uppfylla sina klienters önskemål om revisionsplikten avskaffas. Det har framförts att revisorer framför allt kommer att behöva utbildning inom revision, redovisning och skatt, men även inom marknadsföring, säljteknik och juridik. När revisionsplikten försvinner kommer dessa kunskaper att bli viktiga för revisorerna med tanke på att de ska kunna bemöta de krav som samhället ställer på dem, vilket kan kopplas till den normativa isomorfin inom institutionell teori.

Ett av de mest uppmärksammade argumenten emot revisionsplikten har varit att kostnaden för revisionen är allt för stor. Många personer anser att revisionen utgör en allt för stor kostnad som försämrar tillväxten och konkurrenskraften bland svenska företag. Däremot menar vissa personer att de pengar som företagsägare skulle kunna spara genom att inte ha en revision skulle försvinna när verksamheterna försöker skapa sig förtroende på annat sätt.

Ett annat argument som är emot revisionsplikten är att företagsägare inte har någon nytta av revisionen utan den finns där enbart för att kontrollera företagsägarna d.v.s. att företagsägarna blir övervakade trots att de inte behöver det. Därmed har det framförts åsikter om att staten ska betala för revisionen istället för företagsägarna eftersom att revisorerna främst arbetar för samhällets intressen. En del personer menar att avskaffandet av revisionsplikten blir en stor befrielse för många små bolag eftersom att dessa nödvändigtvis inte behöver revision och kan istället använda sig av bokslutsrapporter. Ytterligare argument emot revisionsplikten är att reglerna för revision är anpassade för stora bolag och att det därmed är avancerat att använda dessa i små bolag. Dessutom menar flera personer att det kommer att bli ett större utbud av nyttigheter från revisorerna om revisionsplikten försvinner. Det har även argumenterats om att avskaffa revisionsplikten för att nästan inget annat land i Europa använder sig av en sådan lag. Att det har förts argument om att Sverige ska härma andra länder i Europa genom att ta bort revisionsplikten kan kopplas till den mimetiska isomorfin som är en del av institutionell teori.

Det är tydligt att revisionsrollen anpassar sig mycket väl till tvingande institutionell påverkan både när det gäller lagen om anmälningsplikt och revisionsplikt. Det går att konstatera att i likhet med den tidigare forskningen som har lyfts fram i denna studie, har revisionsrollen gynnats av lagen om anmälningsplikt då mycket tyder på att revisionsprofessionen hittade sätt att använda lagen till dess fördel och förbättra revisionsprocessen och dess trovärdighet.

Principal-Agent Theory



Figur 3: Principal-Agent Theory

Mycket tyder på att förändringar i revisionsplikten har gjort att revisionsprofessionen anpassat sina tjänster till de mindre företagen, vilket i förlängningen har gynnat revisionsrollen. Med lagen om revisorns anmälningsplikt är principal-agent förhållandet mellan revisorn och den tillkomna principalen staten (se ovanstående figur) mycket tydligt, det är tydligt att revisorrollen har fått en till principal. Nedan presenteras en sammanfattning av alla huvudargument som talar för/mot anmälningsplikten och revisionsplikten.

Sammanfattande huvudargument gällande anmälningsplikten:

För:

- Skapar legitimitet för revisionsrollen.
- Höjer statusen för revisionsrollen då kompetenskraven blir högre.
- Revisorernas maktposition kommer att stärkas.
- Revisionsprofessionen får ett erkännande i relation till kompetens och kunskap.
- Den tillkomna principalen (staten) gör att revisionsrollens överlevnad stärks.
- Mindre risk för oegentligheter i företagens räkenskaper och företagets förvaltning.
- Skapar en trygghet hos företagets intressenter.
- Förenklar arbetet hos skattemyndigheterna.
- Minskar kostnaderna för skattemyndigheterna.
- Kvalitén på utförd revision blir högre.
- Revisionens samhällstjänst och värde ökar.
- Revisorerna gör inte tillräckligt för samhället.
- Nyttan av revision blir högre då revisorer har möjlighet att upptäcka oegentligheter tidigare än skattemyndigheterna.
- Det är revisorernas skyldighet att fungera som ett samhällsstöd.
- Revisorn kommer att få färre påtryckningar från klienter och förhandlingar kommer att minska mellan parterna.

Mot:

- Risk att kunder får lägre förtroende för revisorn.
- Revisorernas tystnadsplikt äventyras.
- Kunder kan uppfatta revisorer som angivare.
- Oberoendet vid granskning av företagets räkenskaper och förvaltning kan äventyras.
- Kan bli svårare för revisorer att locka till sig nya kunder.
- Det går inte att kontrollera bort ekonomisk brottslighet.
- Revisorer gör redan allt de kan för att förhindra oegentligheter, tvingande lagstiftning är inte nödvändig.
- Revisorer ska inte uppfattas som skattemyndigheternas förlängda arm.
- Det ställs redan för höga krav på revisorer.
- Revisorer har inte tid med ytterligare arbetsuppgifter.
- Det bör inte vara en skyldighet att anmäla misstankar om brott, snarare en rätt.
- Svårt för revisorer att uttala sig i relation till brottsmål.
- Större risk för revisorer att bli personligt ansvariga om de inte skulle lyckas upptäcka oegentligheter.
- Revisorn bör inte ha som uppgift att förebygga och stoppa ekonomisk brottslighet.
- Revisorer gör allt för få anmälningar om ekonomisk brottslighet.

Sammanfattande huvudargument gällande revisionsplikten:

För:

- Den besparing av pengar som de små bolagen kan göra genom att inte ha en revision kommer att försvinna när bolagen försöker skapa sig förtroende på annat sätt.
- Revisionsplikten är nödvändig för att säkerställa att alla bolag följer gällande lagar.
- Revision skapar trygghet hos företagens intressenter.
- Revisionsplikten bidrar till att det blir en bra kvalitet i företagens redovisning.
- Revisionen som revisionsplikten medför skapar en rättvis konkurrens mellan företag.
- Nyttan som företagen erhåller från revision överstiger kostnaden för den.
- Revisionsplikten förebygger ekonomisk brottslighet i företag.
- Revisorn bidrar med råd till företagsägare för att de inte ska bli anmälda av skatteverket för ekonomisk brottslighet.
- Revision skapar mycket förtroende hos banker, intressenter och kunder för företagens finansiella information.
- Skatteverkets kontroll kommer att utökas om revisionsplikten tas bort.
- Skatteverket kommer att behöva mer resurser för att klara av den utökade kontrollen om revisionsplikten tas bort.
- Avskaffandet av revisionsplikten kommer att leda till att det blir ett skattebortfall om 1,3 miljarder kronor.
- Utan revisionsplikten kommer det att bli svårare för små och medelstora företag att bli beviljade lån av banker.
- Bankernas krav på säkerhet kommer att bli tuffare och räntemarginaler kommer att öka om revisionsplikten tas bort.
- Revisionsplikten skapar en stor öppenhet, transparent och kvalitet i organisationer.

Mot:

- Små bolag kan minska sina kostnader med 1,7 miljarder kronor per år om dessa inte tvingas ha en revision.
- Företag kommer att bli mer konkurrenskraftiga utan revisionsplikten.
- Företagsägare har inte någon nytta av revisionsplikten.
- Det är sällan som banker kräver att företag ska ha en revision när dessa vill ta lån.
- Det är fel att företagsägare måste betala för revisionen när den enbart finns där för att kontrollera att de inte gör några fel eller begår brott.
- Det ska inte finnas en revisionsplikt i Sverige med tanke på att nästan alla andra länder i Europa har undvikit att ha det.
- Kostnaden för revisionen är allt för stor.
- Regleringen för revisionen i de små företagen är allt för avancerad.
- Revisorerna kommer att få fler möjligheter till att sälja sina tjänster till kunder när revisionsplikten försvinner.
- Om revisionsplikten försvinner kommer fokus att riktas mot kundnyttan istället för att revisionen ska vara en stor kostnad för de små verksamheterna.
- Efterfrågan på revision kommer att vara stor trots att revisionsplikten kommer att tas bort.
- När revisionsplikten tas bort kommer det att skapas nya affärsmöjligheter för revisorer.
- Positivt med låga gränsvärden i samband med revisionsplikten.

5.3 Vidare forskning

I och med att det inte har samlats in primär data i form av personliga intervjuer i denna studie har det inte funnits någon information om hur bland annat revisorer och företagsägare ser på dessa frågor idag. Därmed kan det i en vidare forskning göras en undersökning genom t.ex. personliga intervjuer för att se vilka åsikter revisorer och företagsägare har angående dessa frågor år 2014.

6. Källförteckning

Tryckta källor

- Agéll, H. Engerstedt, U. (2010). Förslaget om frivillig revision, *Balans nr 5*.
- Ahlberg, C. (2009). Debatt: Guldläge att ta bort revisionsplikten! *Balans nr 1*.
- Allingham, M. och Sandmo, A. (1972), Income tax evasion: A theoretical analysis, *Journal of Public Economics*, 1(3–4), 323–338.
- Andersson, H. Johansson, K. (2000). Eko-brott: En (o)möjlig revisorsroll? *Balans nr 1*.
- Anderson, E. och Oliver, R. L. (1987). Perspectives on behavior-based versus outcome-based salesforce control systems. *Journal of Marketing*, 51(4).
- Arrow, K.J. (1986), *Agency and the Market* Arrow och Intriligator (red) *Handbook of Askenbergen S.* (1980). Norska revisorerers plikter och ansvar inför skattemyndigheterna, *Balans nr 10*.
- Axenborg, I-L. (2005). Revision i små företag/debatt: Rör inte revisionsplikten! *Balans nr 4*.
- Beck, G. W. (1973). The role of the auditor in modern society: an empirical appraisal. *Accounting and Business Research*, 3(10), 117-122.
- Beckman, L. (2007). Grundbok i idéanalys – det kritiska studiet av politiska texter och idéer. Estland: Tallinna Raamatutrukikkoda.
- Bengtsson, L. och Nygaard, C. 2002. *Strategizing: en kontextuell organisationsteori*. 1 red. Lund: Studentlitteratur.
- Berger P. (1982), Revisorn – ett medel mot ekonomisk brottslighet, *Balans nr 8*.
- Bergström, G. och Boréus, K. (red.) (2012). *Textens mening och makt: metodbok i samhällsvetenskaplig text- och diskursanalys*. 3. [utök.] uppl. Lund: Studentlitteratur.
- Berry, A. J. och Cartwright, S. (2000). Leadership: a critical construction. *Leadership och Organization Development Journal*, 21(7), 342-349.
- Bretschneider A. (1976), Förvaltningsrevision i staten – ett tankeutbyte, *Balans nr 5*.
- Bryman, A. (2002). *Samhällsvetenskapliga metoder*. Upplaga 1:1, Liber Ekonomi, Malmö.
- Brännström, D. (2005). Revision i små företag/debatt: Revisorn gör stor nytta – även i små bolag! *Balans nr 4*.
- Burns, J. och Scapens, R. 2000. Conceptualising Management Accounting Change: An Institutional Framework. *Management Accounting Research*, 11(1), pp. 3-25.
- Carrington, T. (2010), *Revision*, Malmö: Liber AB.
- Castelli, A. Dwyer Jr, G. P. och Hasan, I. (2006). Bank relationships and small firms financial performance, *working paper series*, No 5.

- Chan, M.K. (1995), The moderating effects of cognitive style and recency effects on the auditors' belief revision process. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 10 Nr 9, s 22-28.
- Chandler, R.A. och Edwards, J.R. (1996), "Recurring issues in auditing: Back to the future?". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 9, Nr. 2, s. 4-29.
- Christensen, L, Engdahl, N, Gräås, C, och Haglund, L. (2010). *Marknadsundersökning – en handbok*, (3 uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Clegg, S. R. Hardy, C. och Nord, W. R. (1996), "Handbook of Organization Studies", SAGE Publications Ltd.
- Cowton, C. J. (1998). The Use of Secondary Data in Business Ethics Research. *Journal of Business Ethics*. Vol. 17, pp. 423–434.
- Dacin, M. T. (1997). Isomorphism in context: The power and prescription of institutional norms. *Academy of Management Journal*, 40(1), 46-81.
- Dahmström, K. (2011). *Från datainsamling till rapport – att göra en statistisk undersökning*, upplaga 5:1, Studentlitteratur AB, Lund.
- Damberg M. (1979). Remissyttrandena över BRÅ-rapporten om revisors verksamhet, *Balans nr 6*.
- Danielsson, C. (2011). "Revisorerna måste börja sälja sig själva", *Balans nr 6-7*.
- Danielsson, C. (2012). Noteringar: Allt svårare för företagen att få lån, *Balans nr 5*.
- Danielsson, C. (2013). "Revisorn tar inte sitt ansvar när det gäller mutbrott", *Balans nr 5*.
- Danielsson, Å. (1997). Den nya revisionsberättelsen: Från 1848 till 1997: En gång i tiden fanns inga bestämmelser, *Balans nr 11*.
- Diamant, A. (2004). Revisors oberoende.
- DiMaggio, J och Powell, W.W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review Vol. 48 No. 2* pp. 147-160.
- Doherty, A. M. och Alexander, N. (2006). Power and control in international retail franchising. *European Journal of Marketing*, 40(11/12), 1292-1316.
- Dunn, J. (1996). *Auditing: Theory och Practice*. 2 uppl. London: Prentice Hall.
- Eilifsen, A. (1998), "Auditing regulation and the statutory auditor's responsibilities in Norway". *European Accounting Review*, Vol. 7, Nr. 4, s. 709-722.
- Eisenhardt, K. M. (1989), "Agency Theory: An Assessment and Review", *Academy of Management Review*, Vol 14, No. 1, s. 57-74.
- Ekström, M. och Larsson, L. (2000). *Metoder i kommunikationsvetenskap*, Lund: Studentlitteratur.

- Elo, S. och Kyngäs, H. (2008) The qualitative content analysis process. *Journal of Advanced Nursing*. Vol. 62, No.1, pp. 107–115.
- Eriksson, L. och Wiedersheim-Paul, F. (2011). *Att utreda forska och rapportera*, (9 uppl.) Malmö: Liber.
- Eriksson-Zetterquist, U. (2009). *Institutionell Teori- idéer, moden, förändring*. Malmö: Liber
- FAR (2004) ”Revisionsbok”, 6.uppl. FAR förlag AB.
- FAR (2006), ”Revision - En praktisk beskrivning”, Kristianstad: FAR förlag.
- FAR (2013), ”Revisionsberättelsen startskottet för ett angeläget lärande”, Stockholm: FAR förlag.
- FAR. (1995). Tema: Revisionsutbildning: Är det för svårt att klara FARs tredje prov, *Balans nr 2*.
- FAR. (2005a). Revision i små företag: Balans har ringt runt till ett antal företagare och frågat vad de tycker om revisionsplikten för små företag, *Balans nr 4*.
- FAR. (2005b). *Revision i små företag: Vad tycker de politiska partierna om revisionsplikten i små och medelstora aktieföretag?* *Balans nr 4*.
- FAR. (2005c). Revisions i små företag, *Balans nr 5*.
- FAR. (2005d). Noteringar: Bevis för fusk? *Balans nr 11*.
- FAR. (2006). Noteringar: Utan revision blir det svårare för små aktieföretag, *Balans nr 3*.
- FAR. (2007a). Noteringar: Slopad revisionsplikt utreds, *Balans nr 1*.
- FAR. (2007b). Ett samtal: ”Bra att plikten avskaffas”, *Balans nr 3*.
- FAR. (2007c). Noteringar: Revisionsplikten engagerar! *Balans nr 4*.
- FAR. (2007d). Noteringar: Gör revisorn någon nytta? *Balans nr 5*.
- FAR. (2007e). Noteringar: Rapport i stället för revision? *Balans nr 6-7*.
- FAR. (2009). Noteringar: Plikten bort – dags för företagen att förbereda sig, *Balans nr 3*.
- FAR. (2011). Noteringar: Svårare för företag att få lån, *Balans nr 11*.
- Flening, B. (1999). Årsstämman 1999: Ökade krav på revisorernas kunskaper, *Balans nr 12*.
- Flesher, D.L. och Flesher, T.K. (1986), “Ivar Kreuger’s contribution to U.S. financial reporting”. *The Accounting Review*, Vol. 61, Nr. 3, s. 421-434.
- Flint, D. (1971). The role of the auditor in modern society: an exploratory essay. *Accounting and Business Research*, 1(4), 287-293.
- Flint, D. (1988). *Philosophy and principles of auditing: an introduction*. UK: MACMILLAN EDUCATION LTD.

- Foucault, M. (2003), *Övervakning och straff: fängelsets födelse*. 4. översedda uppl. Lund: Arkiv.
- Ghauri, P. och Grønhaug, K. (2010). *Research Methods in Business Studies*. Upplaga 4, Pearson Education, London.
- Gist, W.E. och Shastri, T. (2003). Revisiting materiality. *CPA Journal*, 73:11, 60-63.
- Gometz U, (1977), Revisorn som samhällsstöd, *Balans nr 5*.
- Granberg, L och Höglund, L. (2010). (Kandidatuppsats). *Penningtvättslagen - I bakhuvudet på revisorn*. Högskolan i Kristianstad.
- Gruner, J. (1999). Notiser: Är det vår uppgift att avslöja korruption? *Balans nr 2*.
- Hagen, K. (1990). Principal-Agent Teori; Implikationer for offentlig styrning og politikk, Bergen, LOS-sentret, ISSN 0802-3646.
- Hagman, L. (1992). Revisorn kamp; finanskrisen: Har revisorn ett ansvar för finanskrisen? *Balans nr 11*.
- Halling, P. (2005). Revision i små företag: Debatten går het i Norden, *Balans nr 3*.
- Halling, P. (2005). Revision i små företag: Revisionen fyller viktig funktion anser Ekobrottsmyndigheten, *Balans nr 5*.
- Halling, P. (2005). Revision i små företag: Svenskt Näringsliv – ”Det har saknats en genomgripande diskussion om revisionsplikten ...”, *Balans nr 4*.
- Halling, P. (2009). Ökat behov av utbildning inför slopandet av revisionsplikten, *Balans nr 8-9*.
- Hardy, C. Lawrence, T. och Philips, N (2004). Discourse and Institutions. *Academy of Management Review*, 29(4), pp. 635-652.
- Hatch, M.J. (2002). *Organisationsteori, Moderna, symboliska och postmoderna perspektiv*. Lund: Studentlitteratur.
- He, Ping (2006). Lawyers, notaries, accountants and money laundering. *Journal of Money Laundering Control*, vol. 9: 1, ss. 62-70.
- Hellspong, L. (2001). *Metoder för brukstextanalys*. Studentlitteratur, Lund.
- Holme, M. I. och Solvang, K. B, (1997). *Forskningsmetodik – Om kvalitativa och kvantitativa metoder*, (2:13 uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Holmquist, B. (2000a). Eko-brott: FARs ordförande – En utveckling som varken är trolig eller önskvärd, *Balans nr 1*.
- Holmquist, B. (2000b). Så gick det med den omdebatterade anmälningsskyldigheten vid misstanke om brott: 17 anmälningar från revisorer, *Balans nr 8-9*.
- Holmquist, B. (2002). Revisorerna och ”kapitalismens kris”: Sommaren då revisorerna hamnade i hetluften. *Balans nr 8-9* s.12-18.

- Holmquist, B. Johansson, Å. Markland, B. (1997). FAR-dagen 1996: Argument för revisionsplikten, *Balans nr 2*.
- Holmquist, B. och Ehlin, Å. (2003). Noteringar: ”Den som lurar revisorn riskerar inget straff”, *Balans nr 2*.
- Holmström, B. (1999), ”*Managerial Incentive Problems: A Dynamic Perspective*”, *Review of Economic Studies*, No. 66, s. 169-182.
- Häggman, M och Micko, S. (2005). (Kandidatuppsats). *Lagen om anmälningsskyldighet - Vilken är revisorns inställning till lagen och hur påverkas deras yrkesroll?* Luleå tekniska universitet.
- Isaksson D. (1995) Revisorerna i Europa: Revisorns anmälningsskyldighet och tystnadsplikt i samband med ekonomisk brottslighet. *Balans nr 12*.
- Jacobsen, D. I. (2002), ”*Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*”, Studentlitteratur, Lund.
- Jensen, M. C. och Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3(4), 305-360.
- Johansson, S.E. (1979). Revisorns vidgade roll- myt eller verklighet? *Balans nr 8* s. 3-6.
- Johnson, R.N. (1987). Evaluating audit risk components. *Accountancy*, Vol. 99, Nr 1122, s 124-126.
- Kaplan, R. S och Atkinson, A. A (1998), ”*Advanced Management Accounting*”, 3 ed, Prentice Hall Inc.
- Karlsson, M. och Sjöqvist, J. (2008). En ekonomisk skandals effekter på ett företag: En fallstudie om Skandia.
- Kondra, A. Z. och Hinings, C. R. (1998). Organizational diversity and change in institutional theory. *Organization studies*, 19(5), 743-767.
- Korsell, L. (2004). Revisorernas anmälningsskyldighet – från ”client focus” mot ”public interest”? *Balans nr 10*.
- Lambert, R. A. (2001). Contracting theory and accounting. *Journal of accounting and economics*, 32(1), 3-87.
- Landström, H. (1991), ”Private Investors in Sweden: An Agency Theory Approach”, Lund Institute of Technology.
- Larsson, B. (2004) Revisorernas anmälningsskyldighet - Rapport 2004:4 [Rapport] - Stockholm: BRÅ.
- Larsson, B. (2005a). Patrolling the corporation—the auditors’ duty to report crime in Sweden. *International Journal of the Sociology of Law*, 33(1), 53-70.
- Larsson, B. (2005b), “Auditor regulation and economic crime policy in Sweden, 1965-2000”. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30, Nr. 2, s. 127-144.

- Larsson, L.O. (2001) Revisorns roll i företagens redovisning av socialt ansvarstagande, *Balans nr 12* s.12 – 16.
- Laurin, U. (1986). *På heder och samvete: skattefuskets orsaker och utbredning = [Upon my honour]: [the causes and extent of tax evasion]*, Diss. Uppsala Univ.
- Le Duc, M. (2007). *Metodhandbok som tankekarta*, Mälardalens högskola.
- Lennartsson, R. (2010a). Revisionsplikten, *Balans nr 5*.
- Lennartsson, R. (2010b). "Om fler väljer bort revision blir det fler fel", *Balans nr 5*.
- Malmström L. (1985). Revisorns roll: Tre ordförande i FAR om revisorsrollen. *Balans nr 4*.
- Mannheimer S. (1981). Samhällets förväntningar på revisorn. *Balans nr 9*.
- Marklund B. (1983). Bekämpning av ekonomisk brottslighet – FARs ståndpunkt *Balans nr 4*.
- Marklund B. (1994) Regeringen vill avskaffa statlig auktorisation och tillsyn av revisorer. *Balans nr 3*.
- Martinle, C och Ström, A. (2013). (Magisteruppsats). *Vad kan ge förklaringar till revisionspliktens avskaffande?* Högskolan i Gävle.
- Mathematical Economics* v. 3, Amsterdam, Elsevier Science Publishers, ISBN 0-444-86128-
- Matthews, D. Anderson, M. och Edwards, J.R. (1998), *The priesthood of industry. The rise of the professional accountant in British management*. Oxford: Oxford University Press.
- Meyer, J.W. Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology* Vol. 83 No.2. pp. 340-363.
- Mitchell, A. Prem S. and Hugh W. "Sweeping it under the carpet: The role of accountancy firms in moneylaundering." *Accounting, Organizations and Society* 23.5 (1998): 589-607.
- Moberg, K. (2003). "Bolagsrevisor" Stockholm, Norstedts juridik.
- Molander, P. Nilsson, J. E. och Schick, A. (2002) *Vem styr? Relationen mellan*
- Molin, J. (1996) "Essays on Corporate Finance and Governance", Stockholm school of economics.
- Morck, R. Shlifer, A och Vishny, R. W. (1989), "Alternative Mechanisms for Corporate Control", *The American Economic Review*, Vol, 79, No. 4, s. 842-852.
- Moore, G. och Ronen, J. (1990). External Audit and Asymmetric Information, *Auditing: A Journal of practice & Theory*, Vol. 9.
- Nelida, F och Marina, K (2007). (Kandidatuppsats). *Revisionsplikt i mikroföretag - ett förebyggande kontrollsystem mot ekonomisk brottslighet?* Södertörns Högskola.
- Nilsdotter-Karlsson B. (1983). Revisorns roll: Revisorernas oberoende hotas *Balans nr 10*.
- Olsson E. B. Bångstad B. Setterblad O. Peters R. Björner T. Jonasson E. (1981). Månadens fråga. *Balans nr 10*.

- Patel, R. och Davidson, B. (2003). *Forskningsmetodikens grunder*, (3 uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Porter, B. Simon, J. och Hatherly, D. (2003). *Principles of external auditing*. 2 uppl. John Wiley och Sons Ltd, Chichester.
- Precht, E. (2005). Revision i små företag: Alla ense om revisionens fördelar – men måste den vara ett tvång? *Balans nr 3*.
- Precht, E. (2008a). Revisionsplikten: ”Vi värdesätter revisionens”, *Balans nr 5*.
- Precht, E. (2008b). *Revisionsplikten: Vad tycker justitieministern om Bo Svenssons förslag?* *Balans nr 5*.
- Precht, E. (2008c). Ja till slopad plikt – nej till slopad förvaltningsrevision, *Balans nr 8-9*.
- Rapp, B. och Thorstenson, A. (1994), ”Vem skall ta risken?”, Studentlitteratur, Lund *regeringskansliet och myndigheterna*. SNS Förlag, Stockholm.
- Ribbestam, S. (2008). Debatt: Slopad revisionsplikt en lättnad för branschen, *Balans nr 3*.
- Ryan, B. Scapens, R.W. Theobald, M. (2002). *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*. Cengage Learning. Hampshire UK.
- Sapienza, H. J. (1989), "Variations in Venture Capitalist-Entrepreneur Relations", Bell och Howell Company, Michigan.
- Saunders, M. och Lewis, P. och Thornhill, A. (2007). *Research Methods for Business Students*, (4 uppl.) Harlow: Financial Times/Prentice Hall.
- Scott, W. R. (2005). Institutional theory: Contributing to a theoretical research program. *Great minds in management: The process of theory development*, 460-484.
- Scott, W. 2001. *Institutions and organizations*. 2 red. Thousand Oaks (California): Sage Publications.
- Selznick, P. 1957. *Leadership in Administration: A Sociological Interpretation*. New York: Harper och Row.
- Sillén, O. (1944), “Några drag ur den svenska företagsekonomiska revisionens historia med särskild hänsyn till förvaltningsrevision”, *Studier i ekonomi och historia tillägnade Eli Heckscher*. Uppsala: Uppsala universitet, s. 193-212.
- Sjöö-Mårtenson B. (1979) Revisorns framtida roll i blickpunkten. *Balans nr 9*.
- Skough, B. (2007). SME/SMP-frågor: Revision utan plikt? – Javisst! *Balans nr 1*.
- Smith, A. (1937) ”*An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*”, Cannan Edition, New York. (Reviderad utgåva av 1776 års version).
- SOU 1995:44 Aktiebolagets organisation - Statens offentliga utredning.
- Strömquist A. (1993) Svenska revisorers skadeståndsansvar – en utveckling som oroar. *Balans nr 3*.

- Strömqvist, A. (1998). Revisors skyldighet att anmäla misstanke om brott och rätten att bli omvald – några kommentarer till regeringsförslaget, *Balans nr 2*.
- Sundewall, C. (2014). Revisorer – våga visa er! *Balans nr 1*.
- Svanström, T. (2006). Företagen vill behålla revisionsplikten, *Balans nr 11*.
- Svensson L. (1991) Revisorn i trångmål. *Balans nr 11*.
- Sörling, S. (2002). Construction of the academic discipline ekonomistyrning.
- Thorell, P. och Norberg, C. (2005). Revision i små företag: Går det att försvara revisionsplikten? *Balans nr 3*.
- Thorell, P. och Norberg, C. (2005). Revisionsplikten i små aktiebolag.
- Tolbert, P. S. och Zucker, L. G. (1999). The institutionalization of institutional theory. *Studying Organization. Theory och Method. London, Thousand Oaks, New Delhi*, 169-184.
- Tosi, H. L. et al. (1997), "Disaggregating the agency contract: The effects of monitoring, incentive alignment, and term in office on agent decision making", *Academy of Management Journal*; Mississippi State; June 1997, Vol. 40 No. 3, s. 584-602.
- Trehörning, P. (1996). Stefan Sandén, advokat: "Man har satt revisorerna i ett moraliskt dilemma", *Balans nr 3*.
- Trost, J. (2005). *Kvalitativa intervjuer*, (3 uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Trost, J. (2007). *Enkätboken*, (3:1 uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Wallerstedt, E. (2009). *Revisorsbranschen i Sverige under hundra år*. (1 uppl.) Bromma: SNS förlag.
- Wedin, L. och Sandell, R. (2004). *Psykologiska undersökningsmetoder - en introduktion*, (2 uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Weisbach, M. (1988), "Outside directors and CEO turnover", *Journal of Financial Economics*, No. 20, s. 431-460.
- Wennberg I. (1988). Tolv frågor till två ordförande. *Balans nr 12*.
- Wennberg I. (1990). Ansvar för oegentligheter: Upptäcker revisorn för få förskingringar? *Balans nr 3*.
- Wennberg, I. (2003). Revisors anmälningsskyldighet vid misstanke om brott: En mer nyanserad debatt om anmälningsskyldigheten, tack! *Balans nr 12*.
- Yitzhaki, S. (1974), A Note On Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, 3(2), 201–202.
- Zucker, L. G. (1987). Institutional theories of organization. *Annual review of sociology*, 443-464.
- Öhman, P. och Wallerstedt, E. (2012). Audit regulation and the development of the auditing profession: The case of Sweden. *Accounting History*, 17(2), 241-257.

Elektroniska källor

<http://www.far.se/Ditt-medlemskap/Tidningar/Balans/> 2014-03-25

http://www.revisorsnamnden.se/rn/bli_revisor.html C 2014-03-15

http://www.revisorsnamnden.se/rn/bli_revisor/auktorisering.html A 2014-03-15

http://www.revisorsnamnden.se/rn/bli_revisor/utbildning.html B 2014-03-20

<http://www.ub.gu.se/skriva/vetenskaplighet/> 2014-05-24

7. Bilagor

Bilaga 1

Följande tabell har skapats för att ge läsaren en överblick på kopplingen mellan empiri och teori i analysdelen. På så sätt kan läsaren enkelt se vilka teorier som respondenternas argument har kopplats till och fått stöd av i studien. I tabellen har det även framförts om argumenten är för eller mot den tvingande institutionella påverkan på revisorrollen.

År	Respondent	Respondentens argument	Författare	Teori	För/mot
1976	Erik Rydström	Revisorn är inte enbart aktieägarnas representant utan revisorn vill "se till" att företagsledningen beaktar andra intressenter.	Flint (1988)	Revisionsteori	Neutral
1977	Gometz (1977)	Revisorerna har en skyldighet att göra en insats inom administrering av samhällsstöd till näringslivet.	Flint (1988); Larsson (2005a)	Tidigare forskning Principal-agent teorin	För
1977	Gometz (1977)	Revisorerna borde få tillfredsställelse från det faktum att revisorernas anseende och förtroende är så gott att det finns intresse från olika håll att anlita revisorer som kontrollinstans.	Flint (1988)	Revisionsteori	Neutral
1979	Damberg (1979)	Revisorerna och deras verksamhet kan göras till ett effektivt instrument vid bekämpning av ekonomisk brottslighet.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För
1979	Per-Olof Edin	Samhället får ut för lite från revisorerna.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För
1979	Gösta Ekman	Revisorerna gör inte tillräckligt för att stödja skattemyndigheterna.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För
1979	Per-Ivan Lundberg	Revisorerna kan göra mer för att företagens bokslut och formulär kommer fram i god tid.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För
1980	Asberger (1980)	Norska liksom svenska revisorer är oroliga för ytterligare pålagor från myndigheter som t.ex. skatteverket.	Hagen (1990)	Principal-agent teorin	Mot

1981	Mannheimer (1981)	Staten förväntas kunna använda revisorer för att bekämpa skatteflykt, valutabrott, missbruk av statliga stödformer men också som en näringspolitisk resurs för att främja företagens utveckling och expansion av sysselsättning.	Hagen (1990); Larsson (2005a)	Tidigare forskning Principal-agent teorin	För
1981	Bertil E Olsson	Revisorer har utfört ett mycket stort arbete för att få sina kunder att bli skattemoraliska om de inte redan var det. Jag vill inte se att revisorer blir utnämnda till ombud för staten då det kan betyda ett bortfall i kunder för revisorerna.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983); Larsson (2005b)	Institutionell teori Tidigare forskning	Mot
1981	Bengt Bångstad	Med tanke på att skatteverket och andra offentliga verksamheter har bättre resurser och kontrollmöjligheter än andra instanser finns det ingen fördel med att överföra fler arbetsuppgifter till revisorerna.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
1981	Oscar Setterblad	Revisorer kontrollerar att allt står rätt till i företagets redovisningar, detta inkluderar även skatteuppgifter. Därmed är det viktigt att inga ytterligare regler tillkommer i skatteärenden för att revisorerna ska få behålla sina egna omdömen i frågan.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983); Larsson (2005b)	Institutionell teori Tidigare forskning	Mot
1981	Reidar Peters	Revisorerna ser redan till att klienterna håller sig innanför lagens ramar och att ytterligare regler och lagar som binder revisorn till skattemyndigheterna behövs inte. Nya regler skulle medföra att klienterna uppfattar lagstadgad rapporteringsskyldigheten till myndigheter som ett angiveri, vilket skulle försämra kundrelationen.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
1981	Torbjörn Björner	Det finns en risk att relationen mellan revisorn och kunden försämras om det införs en lag om anmälningsplikt för revisorn. Det beror på att kundens förtroende för revisorn, som en opartisk granskare, kan förstöras. Dessutom är skattemyndigheterna bättre lämpade till skatterapporteringsfrågor.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
1982	Paul Berger	En debatt om revisorns möjligheter till att lämna ett bidrag till kampen mot den ekonomiska brottsligheten är både nödvändig och oundviklig.	DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För

1982	Paul Berger	Det är svårt att hitta en yrkesgrupp som har så stora förväntningar på sig som revisorn.	Hagen 1990; Nilsdotter-Karlsson 1983	Principal-agent teorin	Neutral
1983	Sven Westerberg	Revisorn måste nästan vara en av gud utsänd person. Revisorn ska vara duktig men får inte göra reklam för sig själv, revisorn får inte vara rik men får inte heller vara fattig, han eller hon får inte göra goda affärer för sig och sin familj, revisorn ska också vara lite dum.	Hagen (1990); Nilsdotter-Karlsson (1983).	Principal-agent teorin	Neutral
1983	Björn Marklund	Ekonomisk brottslighet går inte att kontrollera bort. Det vore skadligt att luckra upp revisorernas tystnadsplikt för att på så sätt kunna få dem att rapportera misstankar om ekonomisk brottslighet.	DiMaggio och Powell (1983); Larsson (2005a)	Institutionell teori Tidigare forskning	Mot
1985	Malmström (1985)	Revisionsprofessionen har en tid av konsolidering att vänta och att lagstiftning som därmed skulle komma att begränsa revisorn i sina arbetsuppgifter kommer att vänta.	DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
1985	Björn Marklund och Bertil Edlund	Fortsatt oberoende för revisorn krävs för att bevara den dåvarande revisorrollens innehåll.	DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
1988	Göran Tidström	Det är väsentligt att revisorerna är beredda att förändra deras roll så länge det inte innebär att förutsättningarna för granskningskontrollen försämras.	DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För
1990	Åke Danielsson	Det är en gammal missuppfattning att revisorn i första hand jagar förskingringar, vilket de inte gör. Revisorerna har andra saker att fokusera på som i längden är mer väsentliga.	DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
1991	Svensson (1991)	Staten förväntar sig att revisorn ägnar en stor uppmärksamhet i vilken mån bolagsledningen beaktat samhällets, de anställdas och övriga borgenärers intressen. Utöver detta förväntas det att revisorn ska användas som ett verktyg mot ekonomisk brottslighet av staten och skattekontrollant av skattemyndigheterna.	Hagen (1990)	Principal-agent teorin	Neutral
1992	Bo Rydin	Revisorerna bör inte ses som trollkarlar som kan se in i framtiden och bör därför inte behöva bära hela	DiMaggio och Powell (1982)	Institutionell teori	Mot

		bördan när något går fel. Revisorn ska självklart rapportera om denne upptäcker fel, men revisorns huvuduppgift ska vara begränsad till granskning enligt god revisions sed och inte till konsulterande tjänster och kreativa lösningar på problem.			
1993	Strömqvist (1993)	Ökade skadeståndsansvar för revisorer är en utveckling som oroar. Bakgrunden till de ökade skadeståndskraven är rådande samhällskris och ökad intresse för revisorrollen i helhet.	Larsson (2005b)	Tidigare forskning -	Mot
1993	Strömqvist (1993)	Det är inte säkert att domstolarna känner till god revisions sed vilket i förlängningen betyder att de inte bör kunna avgöra revisorns ansvar i ett fall gällande skadeståndsansvar.	DiMaggio och Powell (1982)	Institutionell teori	Mot
1994	Oskar Sillén	Allt för många politiska faktorer spelar in när staten har ett inflytande på revisionsrollen.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1982); Larsson (2005b)	Institutionell teori Tidigare forskning	Mot
1995	Ulf Gometz	Det finns inte någon tvekan om att revisorer ska bekämpa brott eftersom att det är det allra bästa sättet att säkerställa att det blir en god kvalitet i bolagens redovisning.	DiMaggio och Powell (1983); Larsson (2005a)	Institutionell teori Tidigare forskning	För
1995	Roland Andersson	Revisorn är en outnyttjad resurs i kampen mot ekonomisk brottslighet.	DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För
1997	Holmquist, Johansson och Markland (1997)	Utan revisionsplikten kommer tjänsten revision att bli svår att sälja. Revisorernas kunskapsutveckling hade inte sett ut som den gör idag om inte revisionsplikten hade funnits. Revisionsplikten skapar indirekt mycket framgångsrik företagsekonomisk kunskap inom företagen.	DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För
1998	Strömqvist (1998)	Regeringen bör, vid denna tidpunkt, säkerställa att revisionsplikten föreligger för alla bolag, även mindre bolag. Detta är viktigt för att även mindre bolag ska få det bekräftat att de sköter sina affärer på ett lagligt och korrekt sätt.	DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För

1999	Gruner (1999)	En konsekvens av lagen om anmälningsskyldighet är att revisorernas kundrelationer påverkas på ett negativt sätt. Det finns en risk för negativa påföljder för den anmälade revisorn.	Larsson (2005b)	Tidigare forskning	Mot
1999	Gruner (1999)	Revisionsprofessionens rykte kan gynnas av anmälningsskyldigheten då revisorerna kan arbeta för en samhällsnytta och att detta eventuellt blir tydligt för allmänheten.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	För
1999	Flening (1999)	Om lagen om anmälningsskyldighet för revisorer införs kommer revisorernas kompetens- och utbildningskrav att höjas.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Neutral
2000	FAR och SRS	Den nya lagen om anmälningsskyldighet för revisorer har lett till att revisorernas kundrelationer har försämrats i samband med att kundernas förtroende för revisorerna har försämrats.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
2000	Sveriges Industriförbund, Sveriges Köpmannaförbund och Svenska Bankföreningen	Revisorerna ska ha en rätt istället för en plikt att anmäla misstankar om brott.	DiMaggio och Powell (1982)	Institutionell teori	För
2000	Ingvar Pramhäll	Revisorn har redan fullt upp med sina huvudsakliga uppgifter och anser därför att det är farligt att revisorn i samband med den nya anmälningsskyldighetslagen får en ytterligare intressent, nämligen skatteverket.	Hagen (1990)	Principal-agent teorin	Mot
2000	Eva Nilsson	Det kan vara svårt för revisorer att avgöra när de ska göra en anmälan vid misstanke om ekonomisk brottslighet i en verksamhet. Detta är ett problem eftersom att revisorer kan anmäla brott som i själva verket är så milda att det inte behövs göras en anmälan om dessa.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
2000	Roland Andersson	Det är bra om revisorerna i alla fall framför sina misstankar till åklagare även om misstankarna vid tiden är svaga. Revisorerna ska inte vara rädda för att göra en anonym anmälan om misstanke om brott.	DiMaggio och Powell (1982)	Institutionell teori	För

2003	Anders Malmeby	Det finns en risk att företagsledare lurar revisorer. I en sådan situation är det enbart revisorn som blir straffad om denne inte lyckas hitta de brott som döljs av företagsledningen, och inte företagsledningen.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori	Mot
2003	Kent Björkdahl och Michael Hoffstedt	Revisorer bör anmäla fler misstankar om ekonomisk brottslighet än vad de vid denna tid gör.	Flint (1988); DiMaggio och Powell (1982)	Institutionell teori Revisionsteori	För
2003	Lars-åke Larsson	Revisorerna gör stor nytta i samband med att de anmäler misstankar om ekonomisk brottslighet till åklagare då myndigheter inte kan upptäcka oegentligheter lika tidigt som revisorer.	Flint (1988); DiMaggio och Powell (1982)	Institutionell teori Revisionsteori	För
2004	Bengt Larsson	Revisorernas maktposition har stärkts sedan lagen om anmälningssplikt infördes. Larsson menar att det numera är enklare för revisorerna att sätta kraft bakom sina ord när de misstänker ekonomisk brottslighet i en verksamhet eftersom att de kan hänvisa till lagen istället för sitt fria val.	Häggmans och Mickos (2005)	Tidigare forskning	För
2004	Bengt Larsson	Införandet av anmälningssplikten har lett till att samarbetet har förbättrats mellan revisorer och deras klienter med tanke på att det har blivit färre påtryckningar från klienterna samt att förhandlingar har minskat mellan dessa parter.	Larsson (2005)	Tidigare forskning	För
2004	Bengt Larsson	När lagen om anmälningssplikt med tiden blir mer känd i samhället kommer revisorerna troligtvis att utveckla sin förmåga att upptäcka brott. Detta kommer dock att motverkas av att revisorerna får mindre information från sina klienter samt att brotten kommer att bli mer komplicerade och svårare att upptäcka.	Larsson (2005b); Scott (1992); Burns och Scapens (2000)	Tidigare forskning Institutionell teori	Neutral
2004	Korsell (2004)	Införandet av lagen om anmälningssplikt kommer att förändra revisorernas "självbild" från att vara klientfokuserad till att bli mer fokuserade på samhällets intressen.	Hagen (1990); Jensen och Meckling (1976)	Principal-agent teorin	Neutral
2005	Halling (2005)	Små bolag kan minska sina kostnader med 1,7 miljarder kronor per år om	Scott (2001);	Institutionell teori	Mot

		dessa inte tvingas ha en revision.	DiMaggio och Powell (1983)		
2005	Uffe Conrad	Den besparing av pengar som de små bolagen kan göra genom att inte ha en revision kommer att försvinna när bolagen försöker skapa sig förtroende på annat sätt. Det kommer att bli mycket enklare för de små verksamheterna att begå ekonomisk brottslighet om revisionsplikten tas bort.	Flint (1988)	Revisionsprocessen Revisionsteori	För
2005	Per Thorell	Företagsägare har inte någon nytta av revisionsplikten utan den finns där enbart för att kontrollera företagsägarna, vilket i många fall kan leda till en negativ effekt i organisationerna.	Hagen (1990); Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Principal-agent teorin	Mot
2005	Små och medelstora företag (SME)	Det främsta syftet till att revisionsplikten från första början uppstod är för att skydda samhället och intressenter som har det svårt att tillvarata sina intressen. Detta är anledningen till att offentliga verksamheter såsom t.ex. skatteverket har ställt krav på revisorerna.	Hagen (1990); Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Principal-agent teorin	Neutral
2005	Thorell och Norberg (2005)	Det är sällan som banker kräver att företagen ska ha en revision när dessa vill ta ett lån. Det som är viktigt vid ett kreditbeslut är att det finns kreditupplysningar samt att företagsledningen har vissa krav på säkerhet i verksamheten.	Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983); Moore och Ronen (1990); Castelli, Dwyer och Hasan (2006)	Institutionell teori Tidigare forskning	Mot
2005	Vilhem Andersson	Det är revisionens förtjänst att det har skapats en stor öppenhet, transparent och kvalitet i organisationer.	Flint (1988); Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Revisionsteori	För
2005	Bengt Gustavsson	Det är fel att företagsägare måste betala för revisionen när den enbart finns där för att kontrollera att de inte gör några fel eller begår brott.	Hagen (1990)	Principal-agent teorin	Mot

2005	Martin Johansson	De små företagens kreditförluster kommer att öka om revisionsplikten tas bort för samtliga bolag. På grund av detta kommer det att bli svårare för bolagen att låna pengar eftersom att det kommer att bli mer kostsamt.	Flint (1988); Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Revisionsteori	För
2005	Carl-Gustav Buren	Det ska inte finnas en revisionsplikt i Sverige med tanke på att nästan alla andra länder i Europa har undvikit att ha det.	Eriksson-Zetterlund (2009); Scott (1992); Burns och Scapens (2000)	Institutionell teori	Mot
2005	Carl-Gustav Buren	Avskaffande av revisionsplikten kommer att minska kostnader för företag och därigenom stärka konkurrenskraften bland verksamheterna i Sverige så att det skapas en tillväxt.	Flint (1988); Landström (1991); Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Principal agent teorin Revisionsprocessen	Mot
2005	Företagsägare	Kostnaden för revisionen är allt för stor och regleringen för revisionen i de små företagen är allt för avancerad. Det kommer att bli ett större utbud av nyttigheter från revisorerna om revisionsplikten försvinner.	Larsson (2005a)	Tidigare forskning	Mot
2005	Företagsägare	Det känns tryggt att ha revisorer som kontrollerar att aktörer i företag följer alla gällande lagar.	Flint (1988)	Revisionsteori	För
2005	Vänsterpartiet	Revisionsplikten är nödvändig för att ha en kontrollmekanism som säkerställer att bolagen följer gällande lagar.	Flint (1988); Porter (2003)	Revisionsprocessen	För
2005	Alla de svenska partierna förutom Vänsterpartiet.	Revisionsplikten är mycket ovanlig i Europa, den är en tung belastning för de små företagen med tanke på att revisionen är allt för avancerad och nyttan för revisionen understiger troligtvis kostnaden för den.	Flint (1988); Eilifsen (1998); Larsson (2005b); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Tidigare forskning Revisionsteori	Mot

2005	Axenborg (2005)	Det är viktigt med en revisionsplikt i alla företag för att skapa en trygghet hos företagens intressenter.	Flint (1988); Hagen (1990); Martinelles och Ströms (2013)	Revisionsteori Principal agent teorin Tidigare forskning	För
2005	Axenborg (2005)	Revisionsplikten ska inte avskaffas för att den skapar en struktur i näringslivet som bidrar till att företagsägare blir mer noggranna med att följa lagar, att det blir en bra kvalitet i företagets redovisning samt att det skapas en rättvis konkurrens mellan organisationer.	Flint (1988); Porter (2003); Foucault (2003); Martinelle och Ström (2013)	Revisionsprocessen Tidigare forskning	För
2005	Brännström (2005)	Revisionsplikten ska inte avskaffas eftersom att nyttan som företagen erhåller från revision överstiger kostnaden för den.	Flint (1988); Porter (2003)	Revisionsprocessen Revisionsteori	För
2005	Brännström (2005)	De höga skatterna i Sverige leder till att många aktörer i företag begår skattefusk, vilket är en anledning till att ha en revisionsplikt så att revisorer kan kontrollera att detta inte sker i verksamheter.	Flint (1988); Laurin (1986)	Tidigare forskning Revisionsteori	För
2005	Sigurd Elofsson	Revisorer arbetar för att förebygga brott, som i många fall är mindre allvarliga brott, vilket leder till att skatteverket kan lägga mer resurser på att förebygga brott som är mer allvarliga.	Häggman och Micko (2005); Nelida och Marina (2007)	Tidigare forskning	För
2005	Vilhelm Andersson	Jag är tacksam för att revisionsplikten finns med tanke på att den har medfört att revisorer har förebyggt tusentals misstänkta brott.	Häggman och Micko (2005); Nelida och Marina (2007)	Tidigare forskning	För
2005	Sigurd Elofsson	Revisionsplikten är en stor fördel för företagsägare med tanke på att de kan undvika att bli anmälda av skatteverket för ekonomisk brottslighet om de följer de råd som revisorn ger dem.	Flint (1988); FAR (2006)	Revisionsprocessen	För
2006	48 av 52 revisorer	Nackdelarna med revision är kostnaden för den och att reglerna för revision är lika för små och stora bolag.	Flint (1988); Nelida och Marina (2007)	Revisionsprocessen Tidigare forskning	Mot

2006	Svanström (2006)	Revisionen är till stor nytta med tanke på att den skapar mycket förtroende hos banker, intressenter och kunder för företagens finansiella information.	Flint (1988)	Revisionsteori	För
2007	Urban Bäckström	När revisionsplikten tas bort kommer kostnaderna för företagen att minska och därmed kommer företagen att bli mer konkurrenskraftiga.	Flint (1988); Nelidas och Marinas (2007); Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Tidigare forskning Revisionsprocessen	Mot
2007	Gandy (2007)	Kostnaderna för företagen kommer att minska när revisionsplikten tas bort, vilket innebär att kan de använda dem pengarna till att anställa revisorer som kan ge dem mer kvalificerade råd för att företagen på så sätt ska kunna uppnå en ökad tillväxt.	Nelidas och Marinas (2007); Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Tidigare forskning	Mot
2007	Dan Brännström	Skatteverkets kontroll kommer att utökas och att det kommer bli en försämrad kvalitet i företagens redovisning om revisionsplikten tas bort.	Flint (1988); Hatch (2012)	Institutionell teori – Revisionsteori	För
2007	Bengt Skough	Revision är en värdefull kontrollfunktion i företag som skapar tillförlitlighet hos intressenter.	Flint (1988); Hatch (2012)	Institutionell teori – Revisionsteori	För
2007	Dan Brännström	Det kommer att ske fler brott i företag när revisionsplikten tas bort.	Flint (1988)	Revisionsprocessen Revisionsteorin	För
2007	Bengt Skough	Revisorerna kommer att få fler möjligheter till att sälja sina tjänster till kunder när revisionsplikten försvinner med tanke på att dessa besitter en speciell kunskap som generellt sätt inte går att finna hos andra personer i samhället.	Flint (1988)	Revisionsteori	Mot
2007	Annika Frisch	Regleringen för revisionsplikt är skapad för stora bolag men används även för små företag, vilket är fel.	Flint (1988)	Revisionsprocessen	Mot
2007	Annika Frisch	Avskaffande av revisionsplikten kommer att leda till att det skapas en ny marknad för revisorer där kunderna efterfrågar andra typer av granskning	Hagen (1990); Molander (2002)	Principal-agent teorin	Mot

		från revisorerna.			
2007	Bo Åsell och Helena Adrian	Det är viktigt att ersätta revisionsberättelsen med någon form av uttalanden om tillförlitligheten i den finansiella rapporten.	Flint (1988)	Revisionsteori	För
2008	Åklagar-, Kronofogde-, och Riskpolismyndigheten samt Tullverket	Det finns en stor risk för att ekonomisk brottslighet såsom t.ex. skattebrott och penningtvätt kommer att öka om revisionsplikten tas bort.	Flint (1988)	Revisionsprocessen Revisionsteori	För
2008	Steve Ribbestam	Det är bra att revisionsplikten tas bort för små bolag med tanke på att reglerna för revision är allt för avancerade och leder ofta till att revisorerna blir stressade och mår dåligt, vilket i sin tur leder till att många företag inte tjänar något på att ha en revision.	Flint (1988)	Revisionsprocessen	Mot
2008	Beatrice Ask	Det är bra att revisionsplikten tas bort eftersom att reglerna för revision är allt för avancerade för små bolag.	Flint (1988)	Revisionsprocessen	Mot
2008	Urban Bjergert	Det är tack vare revisionen som det har varit ordning i företagens finansiella information fram tills idag.	Nelidas och Marinas (2007)	Tidigare forskning	För
2008	Precht (2008c)	Skatteverket ska få rätt till att begära företagets bokföring under löpande år. Företag som inte har en revisor kommer att få lämna uppgifter i sin skattedeklaration samt att det ska framgå vem som har upprättat årsbokslutet.	Flint (1988)	Revisionsteori	För
2008	Konkurrensverket	När revisionsplikten tas bort kommer det att skapas en helt ny konkurrensutsatt marknad för revisorer, vilket med all säkerhet kommer att leda till ett mer varierat utbud från revisorerna samt en ökad prispress.	Hatch (2012); Hagen (1990); Molander (2002)	Institutionell teori Principal-agent teorin	Mot
2008	Skatteverket	Att ta bort revisionsplikten är en reform som kommer att kräva en kraftig ökning av resurser inom skatteverket för att det ska bli möjligt för dem att på egen hand klara av att genomföra den kontroll som har omfattats av revisionen.	Flint (1988)	Revisionsprocessen	För
2009	Charlotte Ahlberg	Det är en fördel att revisionen blir frivillig eftersom att dess fokus kommer att riktas mot kundnyttan istället för att den ska vara en stor	Flint (1988)	Revisionsprocessen Revisionsteori	Mot

		kostnad för de små verksamheterna.			
2009	Charlotte Ahlberg	Efterfrågan på revision kommer att vara stor trots att revisionsplikten kommer att tas bort med tanke på att kunder, leverantörer och banker kommer att kräva mer trovärdig information i framtiden, vilket i sin tur kommer leda till att företagen behåller sina revisorer.	Hagen (1990); Flint (1988)	Principal-agent teorin Revisionsteori	Mot
2009	Kristian Sjöberg	Många revisorer kommer att behöva utbilda sig inom olika områden för att kunna uppfylla sina klienters önskemål när revisionsplikten avskaffas.	Flint (1988); Hatch (2012); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Revisionsteori	Neutral
2009	Lotta Jörgenssen och Kristian Stensjö	I en undersökning har det visat sig att om revisionsplikten försvinner kommer de flesta revisorer vilja ha mer utbildning inom revision, redovisning och skatt samt att en del revisorer kommer att önska mer utbildning inom marknadsföring, säljteknik och juridik.	Flint (1988); Hatch (2012); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Revisionsteori	Neutral
2010	Kristina Andersson	Det är positivt att det har beslutats om låga gränsvärden i samband med avskaffandet av revisionsplikten eftersom att det kommer att skapa nya möjligheter till anpassning och utvärdering för företag, banker och revisorer.	Flint (1988)	Revisionsteori	Mot
2010	Kristina Andersson	Avskaffandet av revisionsplikten blir en stor befrielse för många små bolag som har få intressenter eftersom att dessa nödvändigtvis inte behöver revision och kan istället använda sig av en bokslutsrapport.	Flint (1988); Porter (2003)	Revisionsprocessen	Mot
2010	Johan Rudengren	När revisionsplikten tas bort kommer det att skapas nya affärsmöjligheter för aktörer på marknaden i form av ombildning från enskild firma till aktiebolag.	Hagen (1990); Eisenhardt (1989); Scott (2001); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Principal-agent teorin	Mot
2010	Regeringen	Avskaffandet av revisionsplikten kommer att leda till att det blir ett skattebortfall om 1,3 miljarder kronor.	Flint (1988)	Revisionsteori	För

2010	Ingvar Hansson	Ett skattebortfall om 1,3 miljarder kronor är rimligt eftersom att när fler företag väljer att inte ha någon revision kommer antalet felaktigheter i företagens räkenskaper att öka. Dock är det positivt att regeringen har tilldelat Skatteverket 40 miljoner kronor för att de ska kunna hantera en ökad ekonomisk brottslighet bland företag när revisionsplikten kommer att försvinna.	Flint (1988)	Revisionsteori	För
2011	Carola Forsell	Numera räcker det inte för revisorerna att vara duktiga på att utföra sitt arbete, utan de måste även vara duktiga på att sälja sig själva och sitt kunnande.	Molander (2002); DiMaggio och Powell (1983)	Institutionell teori Principal-agent teorin	Neutral
2011	Banker	Det har blivit mycket svårare för små och medelstora företag att bli beviljade lån sedan lagförändringarna år 2010.	Flint (1988)	Revisionsteori	För
2011	Almi företagspartner	Bankernas utlåning av pengar har under detta år varit den lägsta under de senaste sju åren, med ett undantag från år 2008.	Flint (1988)	Revisionsteori	För
2012	Lars Jagren	Det har uppkommit en del problem efter avskaffandet av revisionsplikten som t.ex. att bankernas krav på säkerhet har blivit tuffare och att räntemarginalen har ökat.	Flint (1988)	Revisionsteori	För
2013	Claes Sandgren	Revisorer har misslyckats med att fullgöra sin skyldighet att rapportera misstankar om mutbrott eftersom att de har gjort allt för få anmälningar. Detta beror på att revisorerna inte vill förstöra sitt förtroende med sina klienter genom att anmäla dessa för misstankar om brott.	Larssons (2005b); Hagen (1990);	Tidigare forskning Principal-agent teorin	Mot
2013	Dan Brännström	Det är inte revisorernas fel att det anmäls allt för få brott eftersom att revisorerna inte har som uppgift att söka efter brotten, utan dessa har enbart som uppgift att rapportera om brotten när det finns misstankar om det.	Porter (2003)	Revisionsprocessen	För

Tabell 1: Översikt av analys