



Sveriges lantbruksuniversitet
Swedish University of Agricultural Sciences

Institutionen för ekonomi

Avskaffandet av revisionsplikten

– En litteraturstudie över intressenters inställning

Abolishment of statutory audit

– A literature review on stakeholder's approach

Andreas Caringe

Emil Mossberg

Avskaffandet av revisionsplikten

– En litteraturstudie över intressenters inställning

Abolishment of statutory audit

– A literature review on stakeholder's approach

Andreas Caringe och Emil Mossberg

Handledare: Helena Hansson, Sveriges lantbruksuniversitet (SLU),
Institutionen för ekonomi

Examinator: Karin Hakelius, Sveriges lantbruksuniversitet (SLU),
Institutionen för ekonomi

Omfattning: 15 hp

Nivå och fördjupning: G2E

Kurstitel: Självständigt arbete i företagsekonomi

Kurskod: EX0783

Program/utbildning: Agronomprogrammet - ekonomi

Fakultet: Fakulteten för naturresurser och jordbruksvetenskap (NJ)

Utgivningsort: Uppsala

Utgivningsår: 2015

Serienamn: Examensarbete/SLU, Institutionen för ekonomi

Nr: 944

ISSN 1401-4084

Elektronisk publicering: <http://stud.epsilon.slu.se>

Nyckelord: Revision, Revisionsplikt, Litteraturstudie



Sveriges lantbruksuniversitet
Swedish University of Agricultural Sciences

Institutionen för ekonomi

Förord

Vi vill tacka vår handledare Helena Hansson för dina genomläsningar och bra råd samt Thomas Carrington för tips på bra artiklar. Vi vill även tacka kursens seminariegrupp Per, Marcus, Johanna och Karin för bra feedback. Utan er hade uppförsbacken varit betydligt brantare!

Uppsala, juni 2015

Andreas Caringe och Emil Mossberg

Abstract

This paper investigates four stakeholders (small limited liability firms, Swedish tax authority, credit institutes and auditing industry) change in approach towards audit among small firms since the audit became voluntary in 2010. We use the method of a qualitative literature review too synthesize the findings of 24 theses that investigated different aspects of the voluntary audit in Sweden. A qualitative method is useful since our goal is to increase the understanding of auditing, not to draw any statistic conclusions. A literature review gives us the opportunity to use a large amount of empirical data. The general view is that the stakeholder's approach towards voluntary audit is positive, except among firms that no longer uses auditing. The most common approach is that auditing is a comfort (Pentland, 1993) and an assurance (Wallace, 1980). Furthermore the function of the audit has shifted from legitimizing (Power, 1996) the audit towards improving the financial reports of the firm since the auditor no longer has monopoly on the approving. Instead he/she now operates more as a general business consultant. The general conclusion is hence that the audit is useful but not crucial for a small firm.

Sammanfattning

Revision är en granskning av ett företag. I uppsatsen avser revision granskningen av företagets finansiella information. Revision var lagstadgat i Sverige för samtliga aktiebolag till 2010 då revisionsplikten togs bort för små aktiebolag. Det finns en rad olika åsikter om vilka effekter avskaffandet fick. Studien har för avsikt att undersöka hur inställningen till revision hos fyra intressenter har ändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten. Dessa intressenter är små aktiebolag, kreditgivare, revisionsbyråer och Skatteverket. Studien avser även att undersöka om användandet av revision har förändrats sedan avskaffandet.

För att analysera intressenternas inställning till revision har vi utgått från teorier om vilken funktion revision har för intressenterna och samhället. Revisionens syfte kan ses ur flera olika teoretiska perspektiv. Denna studie utgår från fem olika perspektiv på vad revision är: *försäkran*, *förbättring*, *försäkring*, *komfort* och *legitimering*. Intressentmodellen har använts för att illustrera intressenter relationen till revisionen. De fem perspektiven och intressentmodellen utgör den teoretiska syntes som bildar vår analysmodell.

Det har gjorts ett stort antal examensarbeten rörande revisionspliktens avskaffande sedan 2010. Vi valde metoden kvalitativ litteraturstudie eftersom vi såg en möjlighet att använda alla dessa uppsatser för att få tillgång till en större mängd empiri. Uppsatsen är kvalitativ eftersom syftet är att öka förståelsen för ämnet, inte dra statistiska slutsatser. Empirin som användes är uppsatser skrivna sedan 2013 och har identifierats utifrån en checklista, där uppsatsernas syfte har jämförts med vårt. Totalt användes 24 uppsatser. Vår empiri består av en sammanfattning av uppsatserna i tabellform, där uppsatsernas syfte, metod, undersökta intressenter och resultat presenterats. Sedan följer vårt resultat där vi analyserar intressenternas inställning utifrån uppsatsernas empiri med hjälp av vår analysmodell.

Resultatet visar att samtliga intressenter har en positiv inställning till revision, med undantag för de små bolag som har gjort sig av med revisorn. Den vanligaste inställning till revision bland intressenterna som kan identifieras genom vår analysmodell var *komfort* och *försäkran*. Även *legitimering* och *förbättring* kunde identifieras, dock inte i samma utsträckning som tidigare perspektiv. Revision som *försäkring* är det enda perspektiv som inte identifieras i intressenternas inställning. Överlag kan vi se ett skifte från inställning av revisorn som *legitimerar* räkenskaperna till en roll som en ekonomisk konsult, det vill säga *förbättring*. Det är rimligt eftersom revisorn inte längre har monopol på att godkänna redovisningen. Slutsatsen är att revision är viktigt för intressenterna, men inte avgörande för små aktiebolag.

Innehållsförteckning

1 INTRODUKTION	1
1.1 INLEDNING	1
1.2 PROBLEMBAKGRUND	1
1.2.1 <i>Problem</i>	2
1.2.2 <i>Syfte</i>	3
1.2.3 <i>Avgränsningar</i>	3
2 REVISORNS VÄRLD	4
2.1 VAD GÖR REVISORN?	4
2.2 HISTORISK UTVECKLING	4
2.2.1 <i>Slopandet av revisionsplikten</i>	5
3 TEORI	6
3.1 LITTERATURGENOMGÅNG	6
3.2 INTRESSENTMODELLEN	7
3.3 NATIONALEKONOMISKA TRADITIONER	8
3.3.1 <i>Försäkrar</i>	8
3.3.2 <i>Förbättring</i>	8
3.3.3 <i>Försäkring</i>	9
3.4 SOCIOLOGISKA TRADITIONER	9
3.4.1 <i>Komfort</i>	9
3.4.2 <i>Legitimering</i>	10
3.5 ANALYSMODELL	10
3.5.1 <i>Företag</i>	11
3.5.2 <i>Kreditgivare</i>	12
3.5.3 <i>Revisionsbyråer</i>	12
3.5.4 <i>Skatteverket</i>	13
4 METOD	14
4.1 KVALITATIV METOD	14
4.2 LITTERATURSTUDIE	14
4.2.1 <i>Informationssökning</i>	15
4.2.2 <i>Urval</i>	15
4.2.3 <i>Läsa och sammanfatta</i>	15
4.2.4 <i>Analys</i>	16
4.3 METODDISKUSSION	16
4.3.1 <i>Kvalitativ metod</i>	16
4.3.2 <i>Litteraturstudie</i>	17
5 RESULTAT	18
5.1 UPPSATSERNAS TEORETISKA PERSPEKTIV	18
5.2 FÖRETAG	23
5.3 KREDITGIVARE.....	25
5.4 REVISIONSBYRÅER.....	26
5.5 SKATTEVERKET	28
5.6 JÄMFÖRELSE MELLAN INTRESSETER	29
6 DISKUSSION OCH SLUTSATSER	31

REFERENSER	35
BILAGA 1	42

1 Introduktion

Det här kapitlet börjar med en problembakgrund kring revision. Efter det går vi igenom problemet för att sedan presentera vår forskningsfråga. Vi förklarar även vilket syfte vi har med vår forskning och vilka avgränsningar vi har använt oss av.

1.1 Inledning

Revision är en granskning av ett företag. Granskningens syfte är dels att öka trovärdigheten i företagets räkenskaper (Power, 1996) och dels att validera att räkenskaperna stämmer (Pentland 1993). Revisionsplikt innebär att granskningen är lagstadgad. I Sverige togs den bort för små icke noterade aktiebolag 1 november 2010. Med små bolag avses ett företag som uppfyller två av följande kriterier, högst 3 anställda, balansomslutning om högst 1,5 miljoner kr, nettoomsättning på högst 3 miljoner kr (Aktiebolagslagen 9 kap 1 §). Under 2014 påbörjades i Sverige ytterligare utredningar om revisionsplikten (Odell, 2013).

1.2 Problembakgrund

Enligt Wallace (1980) är det vanligaste teoretiska motivet till varför revision finns att det existerar ett principal-agent förhållande mellan företagsägaren (principalen) och företagsledaren (agenten). Teorin utgår från att individer är rationella nyttomaximerare och att agenten kan fatta beslut åt principalens vägnar. Det betyder att det finns ett incitament för företagsledaren att se till sin egen vinning istället för företagets. Det eftersom företagsledaren har ett informationsövertag gentemot företagsägaren som inte är involverade i den dagliga driften. Revisorn kan också betraktas som en agent till företagsägaren. Hans/hennes incitament är att utjämna företagsledarens informationsövertag genom att granska räkenskaperna och verksamheten. Ett principal-agent förhållande i den här bemärkelsen finns oftast inte i ett mindre bolag eftersom företagsledaren och företagsägaren oftast är samma individ. Därför är revision för små bolag inte av samma vikt enligt detta teoretiska motiv (Thorell & Norberg, 2005). Två andra teoretiska förklaringar till revision som båda har utgångspunkten att revision är en företeelse för alla intressenter är teorierna om *förbättring* och *komfort* (Carrington, 2014). *Förbättring* handlar här om att presentera ett företags räkenskaper så bra som möjligt. Både enligt de regler som finns och precis den finansiella information som intressenterna efterfrågar. *Komfort* betyder att intressenter ska känna en trygghet med revisionen. Det är således revisorns uppgift att skapa den här tryggheten. Båda dessa teorier belyser revisorns roll som relevant för fler intressenter än företagsägaren. Collis (2010) nämner i sin artikel att en övervägande del av små aktiebolag i England anser att revision är användbar, trots en möjlighet sedan 1993 att slippa undan. Lennox och Pittman (2011) fann att företag i England har fått sämre kreditvärdighet sedan landet avskaffade revisionsplikten för små bolag.

Intressentmodellen är en klassisk modell som illustrerar hur ett företag inte är ett slutet system utan har förhållande till olika intressenter, som kunder, kreditgivare och staten (Freeman & Reed, 1983). Företagets revision är relevant för dessa intressenter, exempelvis kreditgivare, revisionsbyråer, företag och Skatteverket. Enligt Thorell och Norberg (2005) fyller revisionen olika syften för olika intressenter. För företagsledningen är revisionen ett sätt att garantera att företaget inte har begått några misstag i sina räkenskaper. För företagsägaren finns revisionen

som en kontroll huruvida företagsledningen har skött sig. För banker är en godkänd revision en av flera indikationer för i vilken utsträckning belåning till företaget kan ske. För Skatteverket är revisionens syfte att kontrollera det underlag som används vid skatteuttag och att försöka förebygga och upptäcka skatte- och bokföringsbrott.

Det finns alltså inte en entydig bild om av vad revision är och vilken funktion den fyller, vare sig från en teoretisk eller en empirisk synvinkel.

1.2.1 Problem

Det råder delade meningar om vad avskaffandet av revisionsplikten har lett till för olika intressenter i Sverige. År 2008 publicerades en utredning om möjliga effekter av ett avskaffande av revisionsplikten SOU 2008:32 (Justitiedepartementet, 2008). Utredningens slutsatser var att ett slopande av plikten skulle få positiva effekter för små bolag och att de eventuella riskerna med ökat skattefusk var överdrivna.

Enligt en rapport från Upplysningscentralen (UC, 2014) har kvaliteten försämrats på boksluten sedan 2010 och antalet ofullständiga bokslut har även ökat. En konsekvens av detta är större svårigheter att bedöma företagets kreditvärdighet (ibid.). Bolagsverket (2012) skriver i ett pressmeddelande att antalet årsredovisningar med bristande kvalitet har ökat och förseningsavgifterna har ökat med 10 %. Enligt verkets chefsjurist Per Nordström märks det att företag inte längre använder råd och stöd från revisionsbyråer (ibid.). Enligt tidningen Privata Affärer (2013) har 74 % av mindre aktiebolag startade efter avskaffandet valt att inte ha revisor, 36 % av de mindre aktiebolag som fanns innan avskaffandet har valt att sluta med revision. Dan Brännström, ordförande för revisorernas branschorganisation (FAR) anser att det behövs en ordentlig utvärdering av revisionsplikten avskaffande innan ytterligare steg tas (Brännström, 2014). Ekobrottsmyndigheten (2008) har i sitt remissvar till SOU, 2008:32 påpekat att det behövs mer omfattande utredningar om revision och revisorers betydelse för att upptäcka och förebygga ekonomisk brottslighet. Småföretagarnas Riksförbund (2010) och andra sidan anser att steget som tagits är för litet. Förbundet vill se ytterligare lättnader av revisionen eftersom Sverige fortfarande ligger efter resten av EU (ibid.). Det finns alltså bland intressenter en skiftande syn på vilka konsekvenser avskaffandet av revisionsplikten har haft. Den vanligaste inställningen verkar emellertid vara att det har haft negativa konsekvenser. Vår uppsats är ett försök att undersöka om den här negativa synen på avskaffandet av revisionsplikten stämmer överens med genom att undersöka intressenters inställning till revision.

Det har skrivits en rad examensarbete om revisionsplikten avskaffande sedan 2010, däremot har det skrivits väldigt få akademiska artiklar. De flesta examensarbete är kvalitativa och använder sig av intervjuer för datainsamling. Dessa arbeten har ofta fokuserat på en eller ett par intressenter. Vi har använt metoden litteraturstudie eftersom vi var intresserade av hur flera intressenters inställning till revision har ändrats sedan avskaffandet 2010 och inget tidigare examensarbete hade använt metoden. Med inställning till revision efter avskaffandet av revisionsplikt menar vi hur intressenter ser på revision av små bolag. Det vill säga, upplever intressenter att frivillig revision har ett syfte för deras verksamhet som går att motivera med existerande revisionsteori. Eller upplever intressenter att revision är onödigt för deras verksamhet och tycker således att det inte behöver revision. Eftersom uppsatsen är en syntes av många uppsatser om revisionsplikten avskaffande kan uppsatsen vara av intresse för vem som helst som vill få en helhetsbild över vilken inställning intressenter har.

Exempelvis kan uppsatsen vara intressant för lagstiftare inför framtida lagändringar, eller för revisionsbyråer som vill veta hur inställningen av revision ser ut bland kunderna.

1.2.2 Syfte

Syftet är att undersöka hur fyra intressenters (kreditgivare, staten, revisionsbyråer och företag) inställning till revision har ändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten. Dessutom vill vi undersöka om intressenterna idag använder revisionen på ett annat vis än innan 2010.

1.2.3 Avgränsningar

Revision påverkar en rad olika intressenter i samhället (Thorell & Norberg, 2005). Vi begränsat oss till att analysera åsikterna för de fyra intressenter som vi anser är mest relevanta för området. Dessa är kreditgivarna, Skatteverket, revisionsbyråerna och företagen. Kreditgivarna är en relevant intressent eftersom dem ofta använder revision som underlag vid beslut om kreditgivning. Skatteverket är en relevant intressent eftersom ett företags årsredovisning utgör underlaget för skatteuttaget. Det finns även andra statliga myndigheter som skulle kunna anses relevanta, som exempelvis, Bolagsverket, Ekobrottsmyndigheten och Revisorsnämnden. Revisionsbyråerna är relevanta intressenter eftersom de utför revisionen. När det gäller företagen avser vi små bolag enligt definitionen som gavs i inledningen eftersom det är dem som har möjlighet att avskaffa revision. Andra associationsformer än aktiebolag avses inte. Exempelvis enskilda firmor har andra regler för tröskelvärde för revision och faller således utanför den här studien. Slutligen avser uppsatsen att endast analysera revision i Sverige. En avgränsning skall också göras för begreppet revision. Oftast syftar revisionsbegreppet på granskningen av räkenskaper. Det kan emellertid även syfta på exempelvis granskning av ett företags IT-säkerhet eller miljöarbete (Carrington, 2014). I uppsatsen kommer fortsättningsvis revision avse en finansiell revision och inget annat.

2 Revisorns värld

I följande kapitel finns en beskrivning över revisorns yrkesroll, en sammanfattning över vilket regelverk som måste följas och en kortfattad historia över revisionsbranschen utveckling i modern tid. Kapitlet är till för läsaren som vill ha ytterligare kunskap om revision innan han/hon läser vidare.

2.1 Vad gör revisorn?

Revision är rent praktiskt ett granskningsarbete av en verksamhet (NE, 2015). En revision utförs av en auktoriserad eller godkänd revisor. Revisorn lämnar en revisionsberättelse, som är en sammanställning över det arbete revisorn utfört, till bolagstämman. I revisionsberättelsen skall revisorn uttala sig om han/hon kan till styrka eller avstyrka årets resultat och balansräkning, VD och styrelsens förslag på resultatdisposition och ansvarsfrihet för styrelsen (Bolagsverket, 2014). Styrker revisorn dessa punkter benämns revisionsberättelsen "ren". Är den inte korrekt benämns den "oren". En oren revisionsberättelse måste revisorn skicka till Skatteverket (Aktiebolagslagen 9 kap). Misstänker revisorn dessutom brott i företaget är han/hon skyldig att göra en polisanmälan. Syftet är dock primärt att öka trovärdigheten i företagets räkenskaper och sekundärt upptäcka bokföringsbedrägeri (Thorell & Norberg, 2005).

2.2 Historisk utveckling

Redan 1895 infördes det i Sverige en lag att aktiebolag skulle ha minst en revisor (Wallerstedt, 2001). Dock fanns det inga kriterier för vilka kvalifikationer en revisor behövde. Tre olika nivåer av revisorer uppstod under 1900-talet, kvalificerade, godkända och lekmannarevisorer. Där titeln som var svårast att nå var den kvalificerade revisorns. För att bli lekmannarevisor krävdes ingen formell utbildning. Sedan 2013 går det endast att få titeln auktoriserad revisor, godkänd finns dock kvar för individer som innehar den (FAR, 2013). På 70-talet fanns det en opinion för en lagstadgad revisionsplikt som utförs av en kvalificerad eller godkänd revisor (Wallerstedt, 2001). Dels för att det nu fanns tillräckligt många revisorer för att genomföra en sådan reform (ibid.) och dels för att det fanns en uppfattning att ekonomisk brottslighet mest skedde i små bolag (Svanström, 2008). År 1983 infördes allmän revisionsplikt för aktiebolag (Wallerstedt, 2001).

Det finns idag tre institutioner som påverkar svensk lagstiftning av revision: Riksdag, Europeiska Unionen (EU) och Internationell revisionsstandard, genom International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). De grundläggande bestämmelserna för revision och i vilken utsträckning revisorn får bedriva rådgivning finns i Revisorslagen (2001:883). Regler speciellt avsedda för revision av aktiebolag finns i Aktiebolagslagen (2005:551). Tillsynsmyndighet för revisorsbranschen och myndighet ansvarig för att examinera auktoriserade revisorer är Revisorsnämnden (Öhman, 2007). Branschen själv har en väldigt stark ställning i Sverige och är ansvarig för en stor del av normgivningen. Det görs genom branschorganisation FAR. Revisorbranschen själv har alltså traditionellt haft en stark ställning i Sverige (Artsberg, 2003). Samtidigt blir svenska normgivare och lagstiftare influerade av internationella krafter. EU påverkar genom harmoniseringen av lagstiftning som sker mellan länderna, där revisionsplikten är ett exempel. Samtidigt håller redovisningsnormer på att

harmoniseras med den internationella revisionsstandarden (ISA) som ges ut av International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (Hjalmarsson et al. 2002). IAASB är ett utskott till International Federation of Accountants (IFAC). IFAC är den globala organisationen för revisorer och redovisare, emellertid är ISA bara standard och inte lag. Om svensk lag är i konflikt med en ISA standard gäller lagen (Carrington, 2014). Det finns även en implicit harmonisering av normgivning som sker genom att de största revisionsbyråerna, *The Big Four*, blir allt större aktörer på den internationella marknaden och påverkar normgivare att konformera regelverken (Barret et al. 2005).

2.2.1 Slopandet av revisionsplikten

Samtliga medlemsländer inom EU måste följa en miniminivå gällande graden av revisionsreglering. Det finns dock en möjlighet för medlemsländer att undanta små icke börsnoterade bolag från denna plikt enligt EUs bolagsdirektiv (Fjärde bolagsdirektivet, 1978). Exakta gränsvärden som definierar små aktiebolag i olika länder varierar, men de måste vara under eller lika med den gräns EU har satt (Thorell & Norberg, 2005). Harmoniseringen av revisionslagstiftningen i Europa har som målsättning att ge alla Europeiska medlemmar samma förutsättningar (Flower, 2004).

Av EU-medlemmarna innan utvidgandet 2004 var de nordiska medlemmarna sist med att ta bort revisionsplikt för små bolag. Enligt Thorell & Norberg (2005) har revision historiskt sett haft en väldigt stark ställning i Sverige bland samtliga intressenter, även bland små bolag. Det har nästan varit ett vedertaget faktum att revision bör finnas. Samtidigt har Sverige en revision som avsevärt skiljer sig från internationella traditioner eftersom revisorn även gör en förvaltningsredovisning. Det innebär att revisorn utöver granskning av räkenskaper också utför en granskning av företagets VD och styrelseledamöter. En skillnad mot EU är de tröskelvärden som används för att definiera små bolag är avsevärt lägre i Sverige än övriga Europa. Exempelvis är gränsen i Sverige en omsättning på 3 miljoner kronor, medan i Tyskland är samma gräns 6,25 miljoner Euro (ibid.). Danmark slopade sin revisionsplikt för små aktiebolag 2006. Kriterierna som användes i början var att endast en av följande gränser fick överskridas 1,5 miljoner DKR i balansomslutning, 3 miljoner DKR i nettoomsättning eller 12 anställda (Pontoppida, 2007). England avskaffade 1993 revisionsplikten för små aktiebolag. Efter initialt låga tröskelvärden höjdes värdena till att nå EUs maxgräns 2005. (Collins, 2010). Tyskland och Frankrike har aldrig haft revision för små bolag, istället finns det ett system av frivillig granskning som liknar revision (Thorell & Norberg, 2005).

Sverige valde att använda undantaget och avskaffade revisionsplikten för mindre aktiebolag 1 november 2010 genom proposition 2009/10:204 (Justitiedepartementet, 2010). Med mindre bolag i Sverige avses ett företag som uppfyller två av följande kriterier, högst 3 anställda, balansomslutning om högst 1,5 miljoner kr, nettoomsättning på högst 3 miljoner kr (Aktiebolagslagen 9 kap 1 §). Syftet var att dels harmonisera svenska lagstiftningen med EG-rätten och dels att så långt som möjligt låta företagen själva avgöra vilka tjänster de ska använda (Justitiedepartementet, 2010). Det finns förslag om att höja de svenska tröskelvärdena ytterligare (FAR, 2010).

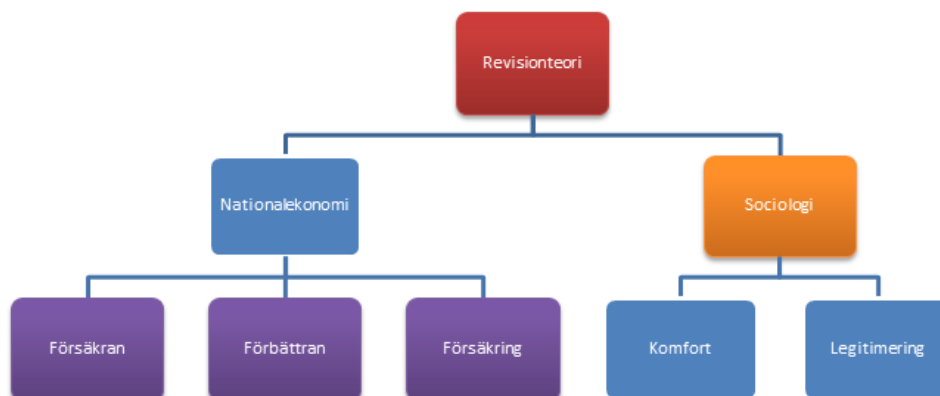
3 Teori

Kapitlet innehåller en översikt över hur litteraturen har använts. Sedan presenteras en rad teorier om revision samt intressentmodellen. Avslutningsvis presenteras vår utformade analysmodell som är en syntes av revisionsteorier och intressentmodellen. Modellen relevans motiveras med en sammanfattning av den forskning som har gjorts om hur revision påverkar våra valda intressenter.

3.1 Litteraturgenomgång

En litteraturgenomgång är en genomläsning av tidigare litteratur utifrån den forskningsfråga som har valts. Eftersom vi både för vår teori och empiri gör en litteraturgenomgång är det viktigt att skilja på vad som tillhör vad. De artiklar och böcker som presenteras om revisionsteori och revisionens syfte är underlag för teorin. Allt material som kommenterar eller analyserar avskaffandet av revisionsplikten som kommit efter 2012 är det vi betraktar som empiri för litteraturstudien. Materialet har insamlats med hjälp av databaserna tillgängliga genom Sveriges lantbruksuniversitet. Sökord som användes var; *Revision, Revisionsplikt, Audit, Mandatory audit, Theoretical fundament*. Vi har även funnit mycket material genom att använda referenser i artiklar samt genom att maila forskare och frågat om förslag på artiklar. Endast peer reviewed artiklar har använts till teorin eftersom de följer en viss kvalitetsstandard (Bryman & Bell, 2013).

Teorikapitlet fokuserar på teorier om revision och intressentmodellen. Den klassiska intressentmodellen (Freeman & Reed, 1983) har använts som en illustration över hur valda intressenter relaterar till revision. Revision som plikt beskrivs ej. Det är ett medvetet val eftersom vårt syfte är att undersöka hur inställningen till revision har ändrats sedan avskaffandet. Det vill säga vi vill undersöka revisionsplikten genom att förstå inställningen till revision. Det eftersom revisionspliktens existens bestäms utifrån med vilken syn man betraktar revisionen. Carringtons (2014) syntes över revisionsteori har använts. Han delar upp revision i två traditioner. Enligt honom är skillnaden mellan traditionerna att den ena utgår från ett nationalekonomiskt synsätt, medan den andra utgår från ett sociologiskt synsätt. I den nationalekonomiska traditionen finns tre olika teorier om revision, *försäkrans*, *förbättring* och *försäkring* (Carrington, 2014; Hayes et al. 2005; Wallace, 1980). Inom sociologisk tradition finns det två teorier, *komfort* och *legitimering* (Paracini et al. 2014; Carrington & Catasús, 2007; Power, 1996; Pentland, 1993). En överblick över teorierna finns i figur 1.

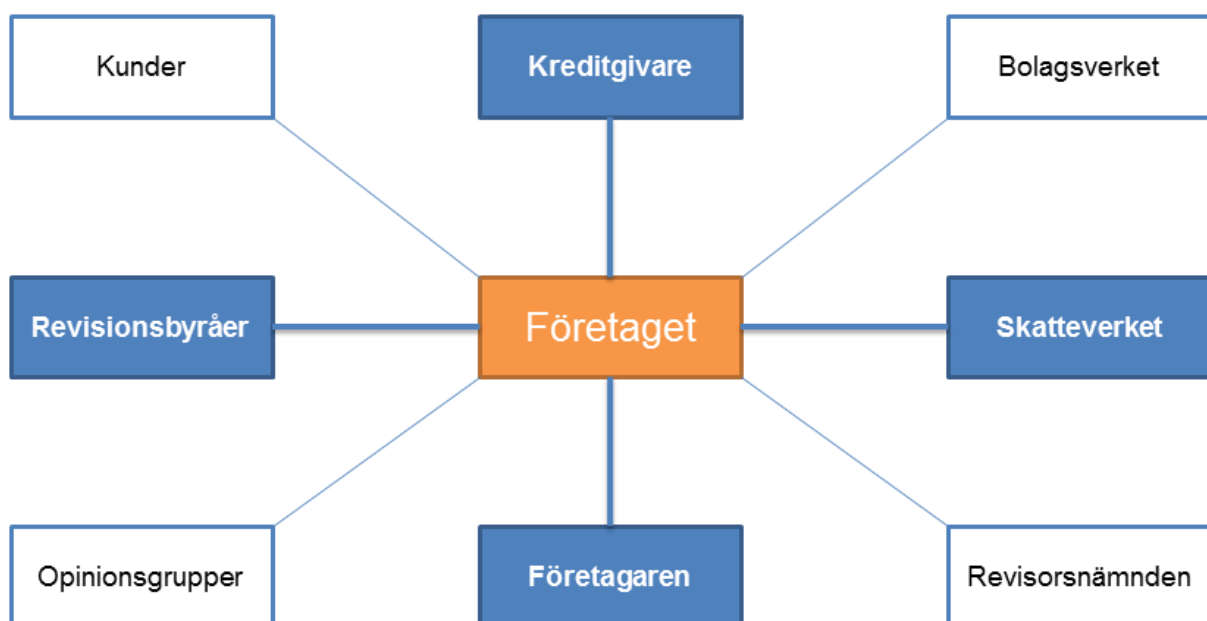


Figur 1 Översikt av teoretiska perspektiv om revision.

Inom revisionsforskning är den nationalekonomiska traditionen överlägset mest inflytelserik (Carrington, 2014). Det skall poängteras att dessa fem teoretiska perspektiv inte alltid motsäger varandra, utan istället belyser revisionen från olika vinklar och påvisar olika funktioner. Den gemensamma nämnaren för alla teorier är att de försöker förklara hur revisionen påverkar förtroendet för ett företags räkenskaper (ibid.). Dessa teorier används för att analysera forskningsfrågan. Det finns inte en skarp gräns mellan författare som skrivit om revision från en nationalekonomisk och en sociologisk synvinkel. Snarare är uppdelningen ett hjälpmedel för att underlätta analysen.

3.2 Intressentmodellen

Enligt Aktiebolagslagen (3 kap 3 §) skall ett aktiebolag som inte har som huvudsakliga syfte att skapa vinst för aktieägare ange detta i bolagsordningen. Lagen tar alltså en snäv syn på vilka som är aktiebolagets huvudsakliga intressenter. Ett alternativt synsätt är intressentmodellen (Freeman & Reed, 1983). Modellen betraktar företaget som ett öppet system där intressenter har en relation med företaget. Dessa kan exempelvis vara samhället, kreditgivare, kunder och så vidare. Poängen med modellen är att företaget strävar efter att uppnå ett stabilt förhållande till omgivningen, det vill säga till alla intressenter. Företagets beslut blir alltid en kompromiss mellan olika intressenters önskan. Sällan eller aldrig är alla intressenter tillfreds eftersom deras intressen ofta står i konflikt med varandra. Intressentmodellen är exempel på en *“Behavioural theory of the firm”* (ibid.). Revision med sin finansiella information är av intresse för alla företags intressenter. Det är vanligt att göra en distinktion mellan primära och sekundära intressenter (Clarksson, 1995). De primära intressenterna är de som har störst intresse av företagets fortsatta drift. De fyra intressenter som enligt oss utgör primära, tillsammans med sekundära intressenter som alltså inte vidare analyseras i uppsatsen presenteras i figur 2. De **mörkare** intressenterna är våra primära.



Figur 2 Intressentmodellen egen bearbetning (Freeman & Reed, 1983).

3.3 Nationalekonomiska traditioner

Enligt Pindyck & Rubinfeld (2013) är nationalekonomins syfte är att studera hushållning med knappa resurser. I den här akademiska inriktningen är individens rationalitet viktig. Rationalitet är en viktig byggsten vid formuleringen av teorier. De tre teorierna *försäkran*, *förbättring* och *försäkring* har sitt ursprung i Wanda A. Wallace (1980) klassiska lärobok i revision, *The economic role of the audit in free and regulated markets*. Det skall poängteras att klassificeringen av dessa tre teorier som nationalekonomiska är gjord av Carrington (2014) och representerar inte en allmänt vedertagen uppdelning.

3.3.1 Försäkran

Teorin om revision som en försäkran grundas i Agent-teorin (Wallace, 1980). Agent-teorins poäng kan förklaras med ett exempel. Ett företag har en ägare (principal) och en företagsledare (agent) som inte är samma individ. Ett asymmetriskt informationsförhållande råder, eftersom företagsledaren vet mer om företaget än företagsägaren, eftersom han/hon är involverad i driften. Laffont & Martimort (2004) menar att eftersom båda individerna är rationella vill de maximera sin egen vinst. Det gör att det finns ett incitament för företagsledaren att se till sin egen personliga vinning istället för företagets. Företagsledaren har mer kunskap om företagets finansiella ställning än vad företagsägaren besitter och kan utnyttja det. Den kostnad som faller på principalen på grund av principal-agent förhållandet brukar kallas agency cost (Jensen & Meckling, 1976). Revision är enligt teorin om försäkran den kontrollmekanism som ger incitament till företagsledaren att se till företagsägaren bästa eftersom han/hon vet att företaget kommer bli reviderat (Wallace, 1980). Revisorn har också ett principal-agent förhållande till företagsledaren, eftersom han/hon reviderar räkenskaperna. Poängen är att revisorns incitament är att hjälpa företagsägaren eftersom han/hon får betalt för just den uppgiften. Om revisionen kostar mindre än den agency cost som har uppstått har företagsägaren tjänat på revidering. Det finns givetvis andra metoder för företagsledningen att styra företagsledarens incitament, till exempel kan en del av hans/hennes ersättning vara beroende av företagets avkastning, som aktieincitamentsprogram och andra bonusar. Revision som en försäkran är alltid negativt för företagsledaren eftersom det uppstår en kostnad för att kontrollera honom/henne även om hans/hennes intentioner är att arbeta för företagets bästa, en kostnad som rimligtvis annars hade utgjort en högre lön för honom/henne (Carrington, 2014).

3.3.2 Förbättring

Teorin om förbättring tar också avstamp i problemet med asymmetrisk information. Poängen med revision är dock inte att avhjälpa problemet genom granskning av företagets finansiella information utan förbättra den. Den här teorin fokuserar inte endast på relationen mellan företaget och företagsledaren eftersom det finns en rad övriga intressenter som också är intresserad av informationens kvalitet. Dessa övriga intressenter är främst framtida ägare, kreditgivare eller relevanta förvaltningsmyndigheter som stiftar revisionsregler eller utreder och förebygger bokförings- och skattebrott. Revisorn har enligt denna teori en aktivare roll. Hans/hennes uppgift är dels att aktivt verka för informationens kvalitet och dels för att medla mellan företagsledaren och intressenter om hur mycket information som bör offentliggöras. (Wallace, 1980)

3.3.3 Försäkring

Wallace (1980) syn på teorin om försäkring har en bokstavlig betydelse. Revisionsbyrån garanterar att räkenskaperna stämmer och tar således på sig en del av ansvaret ifall företaget får ekonomiska problem. Med andra ord flyttas en del av risken av att informationen är felaktig till revisionsbyrån. Om företaget hamnar i en juridisk process med en tredje part på grund av felaktiga räkenskaper finns revisionsbyrån som ytterligare en intressent som kan betala ut ersättning till denna part. Revisionsbyrån fungerar som ett slags försäkringsbolag. Revisionen betraktas i den här teorin som en marknadslösning som syftar till att sprida risk.

Carrington (2014) påpekar att försäkring har en motsatt syn på *moral hazard* vid revision, jämfört med revision som försäkran. Utgångspunkten för *moral hazard* är att risken ligger hos någon annan som saknar information om aktörens agerande. Vid revision som försäkring finns det nu två intressenter, företagsägaren och revisionsbyrån som risktagare. Det finns alltså ett större antal intressenter att utnyttja för företagsledaren vid situationer av asymmetrisk information.

Enligt Ittonen (2010) väcker teori om försäkring en kritik att företag borde använda sig av traditionella försäkringsbolag istället för en revisionsbyrå. Han pekar på tre anledningar varför en revisionsbyrå ändå kan vara att föredra. För det första har revisionsbyråer egna juridiska avdelningar, med expertkunskap på relevanta områden som kan assistera vid rättsprocesser. För det andra är revisorsbyrån vid en rättsprocess intresserad av att vinna på grund av att de vill värna om sitt rykte. Ett försäkringsbolag å andra sidan beslutar om att driva en rättsprocess eller göra upp i godo utifrån en kostnads-nytta-analys. För det tredje gör ofta revisionsbyråernas storlek och faktumet att de har många olika klienter att deras betalningsförmåga är betydligt större än ett företag som håller på att likvideras.

3.4 Sociologiska traditioner

Revisionsforskning i sociologisk tradition saknar nationalekonomins fokus på rationalitet. Sociologen Collins (2004) har exempelvis argumenterat att känslor och inte rationalitet bestämmer hur sociala strukturer bestäms. Känslor är oavsett om vi vill det eller inte en stor del av vårt beslutsfattande (Domagalski, 1999; Fineman, 1996). Teorierna fokuserar på maktrelationen mellan revisorn och andra intressenter samt revisionens utförandeprocess. Enligt Pentland (1993) kan revision betraktas som en ritual, det vill säga en aktivitet med ett fast mönster som hjälper individer att avhjälpa osäkerhet. Enligt Power (1994) kan inte revisorn betraktas som en neutral tredje part, utan han/hon är i högsta grad själv delaktig i en maktprocess som utformar revisionen. Både teorin om komfort och legitimering är mer subjektiva än teorierna som utgår från nationalekonomi eftersom teorierna fokuserar på hur intressenter upplever revisionen (Carrington, 2014).

3.4.1 Komfort

Enligt Pentland (1993) och Carrington (2014) handlar teorin om revision som komfort att intressenter skall känna sig trygga med revisionen. Det gör revisorn genom att konvertera "rådata" till en kulturellt accepterad form. Komforten är en "vara" som kan spridas mellan revisorerna i teamet och till intressenter. Revisorn finns närvarande som en trygghetsfaktor och inte främst som en person att kritisera den finansiella informationen. Finns det fel bör det

kritiseras av revisorn bakom kulisserna eftersom ett öppet erkännande om misslyckande av revisorn innebär att tryggheten minskar. För revisorn själv innebär teorin om komfort att han/hon känner ett obehag inför siffrorna som skall revideras, revisionen bör sedan fortgå till revisorn känner sig komfortabel (Pentland, 1993). Det kan givetvis vara en varierande tidsperiod beroende på exempelvis revisorns tidigare erfarenhet av företaget, aktuella händelser i företaget och bransch (Carrington & Catasús, 2007). Komfort skall alltså inte betraktas som ett statiskt tillstånd, utan ändras hela tiden beroende på omvärlden. Dilemmat med revision som komfort är att revisorns behov av att vara trygg med den utförda revisionen och hur mycket tid revisionsbyrån anser att han/hon bör spendera på revisionen. Anser byrån att revisorn bör spendera mindre tid på revisionen än revisorn själv finns det en risk att han/hon lämnar ifrån sig en revisionsberättelse han/hon inte är trygg med.

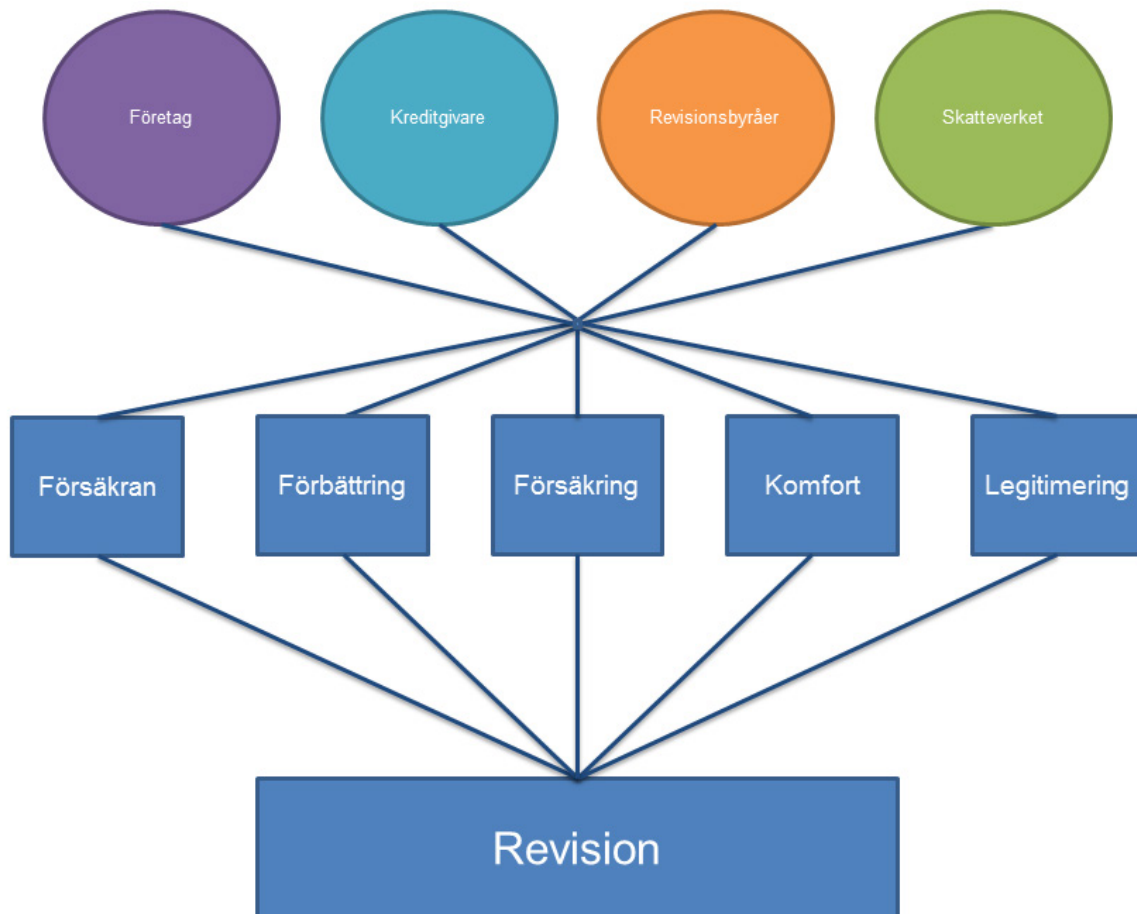
3.4.2 Legitimering

Enligt Power (1996) handlar teorin om legitimering att revision skapar trovärdighet för den finansiella informationen, han/hon gör informationen "reviderbar". Legitimeringen innefattar både den finansiella informationen och metoder för att redovisa den finansiella informationen. Legitimering sker endast om det finns konsensus och om samma metoder används mellan revisorer. Legitimering är nära relaterad till komfort, eftersom en legitimering av den finansiella informationen skapar komfort för intressenter. Carrington (2014) nämner att en viktig skillnad mellan legitimering och komfort kan urskiljas när nya redovisningsprinciper debatteras, om revisionsbranschen ställer sig bakom principen får den automatiskt legitimitet. Poängen med legitimering är alltså att den finansiella informationen accepteras eftersom branschen accepterar den. En metod att redovisa finansiell information accepteras alltså inte främst för att den presenteras på det mest rationella sättet utanför att revisorer ställer sig bakom metoden. Det är alltså legitimering som i högre grad signalerar vad revisorn sänder till intressenter som är viktigt snarare än hur han/hon själv arbetar med sin trygghet.

Enligt Carrington (2014) måste samhällets normer vara i harmoni med revisorernas synsätt för att legitimering ska fungera. Han nämner fyra olika strategier för en organisation eller en handling att förefalla legitima. För det första kan organisationen utbilda intressenter, för det andra kan organisationen manipulera nyhetsflödet så att det leds bort från det som försöks göras legitimt, för det tredje kan organisationen försöka ändra synen på det som försöks göras legitimt och slutligen kan organisationen försöka harmonisera sina normer med samhället.

3.5 Analysmodell

Den teoretiska genomgången har avhandlat revisionsteori och intressentmodellen. Revisionsteorier eftersom de utgör grunden för vår analys av revisionspliktens avskaffande. Teorier om revision ger oss en lins att analysera hur intressenternas inställning och användande av revisionen ändrats efter avskaffandet av revisionsplikten. Flera teorier behövdes eftersom inställningen till revision skiftar mellan intressenterna och mellan respondenter. Intressentmodellen behövs eftersom den motiverar valet av intressenter. Dessa två perspektiv har sammanfogats för att bilda vår analysmodell (se figur 3). Modellen utgör det verktyg vi använder för att analysera revision. Poängen med modellen är att en intressent kan ha fem olika teoretiska inställningar till revision. En intressent är givetvis inte utelämnad till att endast ha en inställning, utan kan samtidigt ha flera inställningar till revision.



Figur 3 Analysmodell.

För att illustrera exempel på vilken inställning intressenter kan ha till revision har vi i följande avsnitt summerat den forskning som har gjorts på hur utvalda intressenter upplever revision. Större delen av artiklarna är från utlandet eftersom forskningen på området saknas i Sverige. Sammanfattningen över intressenternas syn på revision representerar inte en uttömmande syn utan är endast exempel på vad revisionsforskning har identifierat. Den här uppsatsen är ett försök att bygga vidare på detta arbete. Exempelvis har vi i den här genomgången inte hittat någon forskning som har identifierat revision som *försäkring* (Wallace, 1980). Vilket givetvis inte betyder att det inte existerar utan endast att forskningen vi har gått igenom ej har funnit det.

3.5.1 Företag

För små bolag är motivet sällan att det finns ett principal-agent problem, eftersom ägaren och företagsledaren är samma person (Thorell & Norberg, 2005). Enligt Collis (2004) finns det emellertid bland de små bolagen som är positiva till revision oftast istället en syn på att det är en god idé att någon extern part granskar siffrorna. Clatworthy & Peel (2013) fann i sin undersökning att det var 50 % större chans att en oreviderad årsredovisning innehöll fel. För små bolag kan alltså revision motiveras som en *förbättring* (Wallace, 1980) eller *komfort* (Pentland, 1993; Carrington, 2014) eftersom revisorn granskar siffrorna och ger företagsägaren en trygghet att allting är korrekt. I en australiensk studie (Carey et al. 2000) undersöktes om det fanns en positiv korrelation mellan efterfrågan av frivillig revision och

företagets storlek, inget statistiskt säkerställt samband fanns. Emellertid fann studien en positiv korrelation mellan antalet externa ägare och efterfrågan på revision. De fann även en positiv korrelation mellan skuldsättningsgrad och efterfrågan på revision. Till skillnad från Carey et al. (2000) fann Collis (2003) i sin studie på engelska chefer att det finns en positiv korrelation mellan att chefen väljer revision och företagets omsättning. Det verkar alltså finnas belägg för att företag vill använda revision som en *försäkran* (Wallace, 1980) eftersom större företag blir svårare att överblicka, det vill säga ett problem med informationsasymmetri uppstår. I en finsk studie finner Niemi et al. (2012) att det finns en positiv korrelation mellan hur mycket företaget använder en extern redovisningskonsult och efterfrågan av revision. Deras slutsats är att det även finns ett principal-agent förhållande mellan företaget (principalen) och redovisningskonsulten (agenten). Det här visar att det även kan finnas ett motiv bland små bolag att använda revision som *försäkran* eftersom principal-agent förhållandet kan uppstå mellan andra individer än företagsägaren och företagsledaren.

3.5.2 Kreditgivare

Kreditgivarna använder ofta revision som en del av underlaget vid en kreditanalys (Thorell & Norberg, 2005). För banker är det här underlaget viktigt eftersom det finns mindre underlag att inhämta än från större noterade bolag (Ball & Shivakumar, 2005; Svanström, 2008). Revisionen är också av speciell vikt då ett lån till en ny kund ska beviljas (Svensson, 2000). Revision kan alltså från kreditgivares perspektiv betraktas som *förbättring* (Wallace, 1980) eller *komfort* (Pentland, 1993; Carrington, 2014) eftersom revisionen utgör en del av den finansiella informationen som används vid kreditgivning, samtidigt är det för kreditgivare en trygghet att en tredje part har granskat redovisningen. Enligt Collis et al. (2004) finns även här ett principal-agent förhållande, emellertid istället mellan banken (nu principalen) och företagsledaren (nu agenten). Detta eftersom agenten har ett incitament att inte arbeta för att företaget skall kunna betala sina räntekostnader. Det här visar hur teorin om revision som *försäkran* är relevant även för kreditgivaren på grund av dynamiken i relationen mellan banken och företagsledaren. Flera studier har kommit till slutsatsen att ett litet företag som använder sig av frivillig revision ofta har lägre räntekostnader (Collis, 2010; Kim et al. 2011; Dedman & Kausar, 2012). Det vill säga kreditgivarna upplever revision som något användbart.

3.5.3 Revisionsbyråer

Enligt McCracken et al. (2008) betraktar revisorn sig själv som att ha en roll som antingen expertrådgivare, kontrollant eller som ett mellanting. Revisorn föredrar att vara expertrådgivare, men vissa företag föredrar revisorn som en kontrollant. Revisorer har alltså en syn på sig själva som antingen *förbättrare* (Wallace, 1980) av räkenskaperna eller en *försäkran* (Wallace, 1980) eftersom revisorn kontrollerar revisionen för en tredje part. Pentland (1993) menar att revisorn arbetar med revisionen tills han/hon känner sig trygg med den, det vill säga en syn på revision som *komfort*. Guénin-Paracini et al. (2014) tar analysen om *komfort* ett steg längre och säger att revisorn alltid bär på en rädsla på grund av risken att det fortfarande finns fel i räkenskaperna. Öhmans et al. (2006) slutsats är att revisorer i huvudsak är intresserade av att göra saker rätt, snarare än att göra rätt sak. Det vill säga en mentalitet där revisorn *legitimerar* (Power, 1993) revisionen genom att följa den korrekta processen.

3.5.4 Skatteverket

Skatteverket använder årsbokslutet som underlag för skatteuttaget (Thorell & Norberg). Eichfelder et al. (2012) kommer i sin studie av belgiska skatteverket till slutsatsen att ett fokus mot kunderna är den bästa metoden att öka företagets vilja att redovisa korrekt skatt. Danmark avskaffade revisionsplikten 2006. En studie i landet (Kleven et al. 2011) analyserade korrelationen mellan skattebrott och användandet av en tredje parts granskning (som kunde vara gjord av revisor, redovisningskonsult eller båda). Studiens slutsats var att skattebrott var nästan obefintligt bland företag med tredje parts granskning och en påtaglig förekomst bland företag som saknade sådan granskning. Enligt Lennartsson (2010) har antalet fel i skattedeklarationen ökat i Danmark sedan revisionen avskaffades. Revision kan alltså från skattemyndighetens perspektiv betraktas som *förbättring* (Wallace, 1980) eftersom fel i bokföringen förebyggs, bokföring används för skatteuttaget och således har större chans att bli korrekt om revision har skett. Det kan emellertid även betraktas som *försäkran* (Wallace, 1980) eftersom det finns ett principal-agent förhållande mellan skatteverket och företagsägaren, där företagsägaren kan ha ett incitament till att inte betala korrekt mängd skatt, revisorn fungerar som en förebyggare av detta problem.

4 Metod

I detta kapitel presenteras vald metod, en kvalitativ litteraturstudie. Vi går stegvis igenom hur litteraturstudien har utförts, från sökning av materialet till analysen. Avslutningsvis för vi en diskussion om metodens problem och vilka kvalitetsbrister som kan uppstå.

4.1 Kvalitativ metod

Vid företagsekonomiska studier används vanligtvis en kvantitativ metod, kvalitativ metod, eller en kombination av båda (Bryman & Bell, 2013). Denna studie har en kvalitativ ansats då vi snarare är intresserade av att skapa en samlad förståelse av andra uppsatser om revisionspliktens avskaffande än att försöka dra statistiskt säkerställda generaliserbara slutsatser om revisionspliktens avskaffande. Huvudsyftet med en kvalitativ ansats kan säga vara att återge människors åsikter och synsätt (Yin, 2013). Vidare kan en uppsats ha en induktiv eller deduktiv ansats (Bryman & Bell, 2013). Där induktiv betyder att teori genereras från empiri, medan deduktiv betyder att teorier testas med den empiri som insamlas. Vår forskningsansats har tagit inspiration från båda dessa ansatser. Den deduktiva eftersom vi först har identifierat teorier om revision innan vi insamlat empirin. Men induktiv eftersom vi har identifierat ytterligare teoretiska perspektiv efterhand som empirin har lästs igenom. Snarare än en rak linje där empirin har analyserats utifrån teorin kan uppsatsen betraktas som ett samspel där teorin och empirin har kompletterat varandra.

4.2 Litteraturstudie

Den specifika kvalitativa metoden som har valts är en litteraturstudie. Vår metod utformades genom att vi läste om andra litteraturstudier (Baumeister & Leary, 1997; Bryman & Bell, 2013; Banett-Page & Thomas, 2009; Robson, 2011; Green et al. 2006) för att bilda oss en uppfattning om hur en litteraturstudie kan se ut. Arbetsprocessen i vår litteraturstudie kommer att beskrivas nedan. Litteraturstudiens syfte är att samla kunskap från ett antal olika studier. Med hjälp av denna kunskapsmassa vill vi få en ökad förståelse för intressenters inställning till revision och revisionsplikten. Metoden är bra eftersom målet är att samla in kunskap om ämnet snarare än att nå en högre abstraktionsnivå som kan användas för att generera nya teorier på området (Baumeister & Leary, 1997; Bryman & Bell, 2013; Banett-Page & Thomas, 2009; Green et al. 2006). Vi ser även valet av litteraturstudie som en bra metod eftersom den gav oss möjlighet att samla in mer empiri än vid en fallstudie (Baumeister & Leary, 1997). Dessutom var materialet redan sammanställt vilket gör att vi på utsatt tid kan få en större förståelse för forskningsfrågan än vad vi hade fått vid en fallstudie.

Vi har haft ett kritiskt förhållningssätt till den litteratur som inhämtats för vår teoretiska syntes. För det första har vi försökt hitta stöd för teorier om revision hos flera författare. För det andra har endast peer review artiklar använts eftersom de följer en viss kvalitetsstandard (Bryman & Bell, 2013). Vi har löpande haft en kritisk diskussion om vem som har skrivit texten och för vilket syfte. Det eftersom det vid källkritik är viktigt att förstå i vilken kontext texten är skriven (Alvesson & Skoldberg, 2007). Nedan följer en genomgång av metodens olika steg, strukturen illustreras i figur 4.



Figur 4 Illustration över uppsatsens metod.

4.2.1 Informationssökning

För att samla in material till litteraturstudien, det vill säga vår empiri, använde vi oss av internetbaserade sökmotorer. Dels Google scholar och samtliga publikationsdatabaser för svenska universitet och högskolor som har en företagsekonomisk institution. Sökningen baserades på följande sökord; *revisionspliktens avskaffande* och *mandatory audit*, för att hitta uppsatser som är relevanta för studiens syfte. Att använda flera olika sökmotorer och databaser möjliggör en bredare träffyta och minskar risken att missa viktiga bidrag till studien (Green et al. 2006). Totalt hittade vi 400 uppsatser i ämnet. I bilaga 1 presenteras vilka databaser som söktes samt de träffar som informationssökningen gav och hur många som valdes. Värt att notera är att samtliga träffar var examensarbeten.

4.2.2 Urval

Efter informationssökningen började urvalet av texter. Först begränsade vi urvalet till uppsatser skrivna 2013 eller senare. Detta eftersom vi ansåg att ju senare en uppsats var skriven desto större relevans hade den eftersom avskaffandet är en förhållandevis ny förändring. Sedan kontrollerade vi att uppsatsen avsåg revisionspliktens avskaffande och att någon av de valda intressenterna fanns med. Avslutningsvis jämförde vi uppsatsens forskningsfråga med vår. De som hade en forskningsfråga som avsåg att undersöka hur avskaffandet påverkade en eller flera intressenter valdes ut. En sådan här checklista är enligt Green et al. (2006) viktigt för att öka trovärdigheten för en studie, då det kan påvisas att det är den valda studiens relevans och inte författarnas egna åsikter som påverkat urvalet. Det underlättar även för läsaren av studien att göra en egen bedömning och även återskapa urvalet. Poängen med urvalet var att minska antalet texter till ett antal vi ansåg rimligt att läsa på utsatt tid. Hade vi ökat urvalet hade vi varit tvungna att inkludera uppsatser som hade antingen haft en forskningsfråga som var avsevärt olik vår eller som var skrivna innan 2013. Med tanke på att empirin i dessa uppsatser dels inte hade passat vårt syfte eller varit insamlat för nära inpå avskaffandet anser vi inte att vårt resultat hade blivit nämnvärt annorlunda vid ett större urval. Texterna som vi fann vid våra sökningar var helt uteslutande examensarbete och de som uppfyllde våra kriterier är alltså de som utgör vår empiri. Efter urvalet hade vi 24 uppsatser kvar.

4.2.3 Läsa och sammanfatta

Efter att urvalet gjordes läste vi individuellt igenom de 24 uppsatserna och förde anteckningar om empiri och analyser som var relevanta för vår forskningsfråga. Dessutom numrerades alla uppsatserna för att underlätta arbetet. Efter detta diskuterade vi och jämförde våra anteckningar. Om vi hade skilda åsikter om en text gick vi igenom den en gång till och förde en diskussion tills vi var överens. Vårt gemensamma material utgjorde grunden för vår

empiri. Varje uppsats har kortfattat redovisats och numrerats enligt tabell 1 i kapitel 5 för att enkelt identifiera hur uppsatsen är uppbyggd gällande metod, urval, och studiens resultat.

4.2.4 Analys

Avslutningsvis har vi presenterat vår empiri och analys. Empirin och analysen presenteras som en löpande text, för att underlätta läsandet. Analysen innebär att vi har kopplat teoretiska resonemang till empirin genom att identifiera vilka motiveringar intressenterna använder för eller emot revision. Vi har avslutat analysen med att göra en jämförelse mellan intressenterna. I analysen är det viktigt att inte dra för långtgående slutsatser utan håller sig inom ramen för det data som analyserats (Baumeister & Leary, 1997). Det är också viktigt att vara objektiv och tydlig med syntesen (Green et al. 2006). För att undvika förvirring i analysen har vi skrivit om det är en annan författare eller någon av deras respondent som säger någonting. För att underlätta för läsaren har refereringen till uppsatserna följande utseende "(Uppsats nr, x)" och uppsatsens nummer följer samma numrering som återfinns i tabell 1. Avslutningsvis har vi fört en diskussion om arbetet och presenterat våra slutsatser, där vi utvärderar hur väl vi har svarat på vår forskningsfråga samt en reflektion om arbetsprocessen.

4.3 Metoddiskussion

Metoddiskussionen är uppdelad mellan en allmän diskussion om en kvalitativ ansats och specifikt om den valda metoden litteraturstudie.

4.3.1 Kvalitativ metod

De vanligaste kriterierna för att bedöma forskning är reliabilitet och validitet. Reliabilitet avser huruvida resultatet av en undersökning hade blivit detsamma om undersökningen hade gjorts på nytt (Bryman & Bell, 2013). När det gäller vår uppsats bedömer vi att reliabiliteten är förhållandevis hög eftersom det är möjligt för någon att gå igenom exakt samma empiriska material som vi använde. Ett problem är att vi inte har möjlighet att kontrollera hur skribenterna av uppsatserna faktiskt har gått till väga vid sin datainsamling. Det vill säga vi måste anta att uppsatsernas författare har tagit ställning till företagsekonomiska forskningskriterier. Vi bedömer att reliabiliteten hade varit sämre om någon skulle genomföra samma studie i framtiden utifrån vår checklista, det vill säga inte med exakt samma uppsatser, eftersom detta empiriska material hade sett annorlunda ut. Detta beror främst på att vi bedömer det sannolikt att åsikter om revisionsplikten troligen kommer förändras ju längre tid som går efter avskaffandet.

Validiteten avser huruvida resultatet verkligen speglar det som vi avsåg att undersöka (Bryman & Bell, 2013). Vår största farhåga här är faktumet att vi har använt oss av sekundärkällor. Detta eftersom vår forskningsfråga och teoretiska utgångspunkt inte är identisk med de andra uppsatserna. Det finns också en risk att begrepp associerade med teorierna har använts och tolkats på ett annat sätt än vi har gjort. Det här problemet är inte överhängande då de flesta uppsatser har använt samma, eller liknande teoretisk utgångspunkt som vi har gjort. Dessutom finns det en risk att andra skribenter har använt begrepp i en annan bemärkelse i uppsatserna än den som vi avser i vår analys. Kriteriet validitet avser också till vilken grad en studie kan generaliseras utanför den kontext som studien har utförts i (Bryman

& Bell, 2013). Vår studie är visserligen gjord på ett stort antal uppsatser, men eftersom vi inte har tagit hänsyn till kriterier för sannolikhetsurval kan vi inte dra slutsatsen att uppsatsen resultat kan generaliseras till andra sammanhang. Det är dock inget som vi ser som ett problem, eftersom uppsatsen syfte var att öka förståelsen, inte att dra generaliserbara slutsatser.

4.3.2 Litteraturstudie

Det främsta problemen vi ser med en litteraturstudie som metod är urvalet och hur vi hanterar det valda materialet. Främst eftersom det är svårt att undvika att ge större utrymme för uppsatser som vi tycker är bra (Baumeister & Leary, 1997). Redan vid urvalet av vilka uppsatser som vi har använt oss av finns det en risk att vår subjektivitet får oss att utelämna uppsatser med viktiga poänger. Bland de uppsatser vi valde finns det flera som inte exakt behandlar det vi är intresserad av och därför endast delvis kan användas som empiri. Samtidigt finns det andra uppsatser med en större mängd användbar empiri. Det gör att vissa uppsatser får en större vikt än andra. Det här leder också in på problemet att det är svårt att balansera att alla intressenter får lika stort utrymme i empirin. Det är dock på grund av detta faktum som vi har valt kvalitativ litteraturstudie istället för en kvantitativ ansats. Vi har inga intentioner att dra några statistiska slutsatser om revisionspliktens avskaffande, utan syftet är att öka förståelsen. Avslutningsvis kan vi säga att vår egen subjektivitet är det största problemet för att göra en bra analys.

5 Resultat

Kapitlet börjar med en genomgång av vilka teoretiska utgångspunkter uppsatserna har. Detta för att ge läsaren en bild av hur uppsatsernas utgångspunkter skiljer sig åt. Det ökar förståelsen för vårt resultat eftersom det grundar sig på uppsatsernas resultat som i sin tur bygger på uppsatsens teoretiska utgångspunkter och syfte (se tabell 1). Efter detta följer en kort sammanfattning av uppsatserna i tabell 1. Tabellen innehåller en presentation av uppsatsernas syfte, vilka intressenter som undersökts, vilken metod som använts och en sammanfattning av resultaten. Sedan presenteras våra resultat, det vill säga empiri och analys. Detta presenteras som en löpande text uppdelad på de fyra intressenterna där vi går genom de olika intressenternas inställningar utifrån vår teoretiska referensram. Kapitlet avslutas med en jämförelse hur de olika intressenternas inställning och användande av revision skiljer sig åt.

5.1 Uppsatsernas teoretiska perspektiv

I detta avsnitt finns en översiktlig beskrivning av vilka teoretiska utgångspunkter uppsatserna använder. Samtliga uppsatser har en genomgång av revisionens syfte och vilket regelverk som styr. Den vanligaste teoretiska utgångspunkten är en som liknar vår, där olika teoretiska perspektiv för revision har presenterats. Emellertid är det ingen uppsats som identifierat inställningen till revision såsom vi gör. Wallace (1980) teoretiska perspektiv om *försäkran*, det vill säga att det råder ett principal-agent förhållande mellan företagaren och andra intressenter är den vanligaste utgångspunkten och används i uppsats nr 1,2,3,4,5,8,10,11,12,14,15,16,17,18,19,20,21,22,23. Perspektivet *försäkring* (Wallace, 1980) används i uppsats nr 14. Perspektivet *förbättring* (Wallace, 1980) används i uppsats nr 8,14. Perspektivet *komfort* (Pentland, 1993) används i uppsats nr 1. Revision som *legitimering* (Power, 1996) används i uppsats nr 1,3,4,19. Intressentmodellen (Freeman & Reed, 1983) används i uppsats nr 2,3,6,8,4,10,11,16,18,22,24 i samma syfte som vårt, det vill säga illustrera relationen mellan intressenter och företaget.

Fyra uppsatser nr 1,4,13,22 har utgått från teorier om förväntningsgapet (Humphrey et al. 1992), det vill säga att det finns en skillnad mellan vad revisorer kan göra och vad andra intressenter förväntar sig att de ska göra. Den här diskrepansen används som en infallsvinkel för att analysera uppsatsernas respektive respondenters svar.

Institutionalism (Peters, 2011) används i uppsats nr 1,3,4,20. Den här teoretiska ramen försöker svara på frågor om hur organisationer relaterar till varandra. Utgångspunkten är att organisationer strävar efter en homogenitet när det gäller normer och tillvägagångsätt.

Uppsatser nr 9,13,14,15,20,22,23,24 har likt oss använt en sammanställning av forskning som har gjorts i andra länder som en del av sin teoretiska syntes. En del av uppsatserna utgår endast från dessa studier som teori. Uppsatser nr 7 använder sig av transaktionskostnadsteorier (Williamson, 1979). Det vill säga huruvida det är ekonomiskt lönsamt att använda sig av revisor. Avslutningsvis använder uppsats nr 23 förändringsteori (Lewin, 1951). Uppsatserna undersöker förändringsprocessen som revisorer har genomgått i samband med avskaffandet. Uppsatser nr 6 saknar en teoretisk syntes utan utgår endast från en sammanfattning kring avskaffandet, exempelvis rapporter och utredningar om revisionsplikten.

Tabell 1 Förteckning över uppsatser

Nr	Referens	Syfte	Intressenter	Metod	Sammanfattning
1	Persson & Vinberg (2013)	Studien har undersökt förväntningar som finns hos revisorer innan avskaffandet av revisionsplikten. För att jämföra det med hur intressenterna har upplevt utfallet av avskaffandet.	Revisorer	Kvalitativ ansats. Intervjuer	Studien kom fram till att förväntningarna i stort sett överträffade det faktiska utfallet efter avskaffandet av revisionsplikten. Den främsta faktorn som påverkade utfallet var byråstorlek. Många av förväntningarna visade sig vara enbart spekulationer.
2	Karlsson & Norell (2014)	Uppsatsen har för avsikt att undersöka konsekvenserna för mindre aktiebolag efter avskaffandet av revisionsplikten och ställa det i jämförelse med deras intressenter och vad en ytterligare sänkning skulle innebära.	Små aktiebolag Kreditgivare Redovisare Bolagsverket	Kvalitativ ansats. Intervjuer	Det som deras undersökning visat är att kvaliteten på årsredovisningar har försämrats och att fler nystartade bolag som går i konkurs. 42 % av samtliga bolag har valt att inte ha revisor och 83 % av nystartade aktiebolag har valt bort revisorn och revision 2013.
3	Mellevé & Jönsson (2013)	Studien har för avsikt att undersöka och förklara varför små aktiebolag behåller revision och revisor trots att de inte behöver.	Små aktiebolag	Kvantitativ ansats. Hypotesprövning	Deras slutsats utmynnar i att företagets storlek tenderar att vara positivt korrelerat till att behålla revisorn. Även bolagets ålder tenderar att vara positivt korrelerat till att behålla revisorn, då det uppfattats som legitimt att behålla revisorn och det inger trygghet. Bolag som grundas innan avskaffandet 2010 har större benägenhet att behålla revisorn än bolag som grundats efter 2010.
4	Edlund & Eriksson (2013)	Studien har undersökt hur små aktiebolag har påverkats av avskaffande av revisionsplikten, där de har jämfört hur förväntningarna har korrelerat med utfallen och att se hur olika organisatoriska faktorer har påverkat utfallen.	Små aktiebolag	Kvantitativ ansats. Enkätundersökning	Studien visar på att små aktiebolag inte upplever någon nytta med revision, något som kan förklaras av antingen att de är små aktiebolag utan många aktieägare och det uppstår inte något principal-agent förhållande eller att de som svarat på undersökning helt enkelt inte hade revisor. Vilket kan vara en förklaring till att de inte upplever någon nytta med revision.
5	Danielsson et al. (2013)	Deras studie har undersökt om det skett förändringar i intressenters arbetssätt i samband med revisionspliktens avskaffande och om trovärdigheten har förändrats för små aktiebolag.	Bolagsverket Kreditgivare Skatteverket Svenskt näringsliv	Kvalitativ ansats. Intervjuer	Intressenterna upplever inte att förtroende har minskat för företag som inte har revision längre, utan det snarare är andra faktorer som påverkar. Revision kan dock höja förtroendet för ett företag och dess räkenskaper. Det är inte revisionen i största utsträckning som avgör om ett företag beviljas en kredit enligt studien. Dock kan det vara ett ”plus i kanten”. Störst skillnader i arbetssätt för de statliga myndigheterna, mer proaktivt arbete, kan leda till fördelar i framtiden.

6	Dananitz & da Luz (2013)	Studien har undersökt lån- och kreditgivares syn på reviderade gentemot oreviderade årsredovisningar i samband med revisionspliktens avskaffande och om detta är en faktor som påverkar prissättningen av krediter och lån	Kreditgivare	Kvalitativ ansats Intervjuer	Studien konstaterar att revision och revidering av årsredovisningar ses som en kvalitetsstämpel och höjer trovärdigheten för företaget vid en kreditgivningssituation. Intressenterna har olika angreppssätt efter revisionspliktens avskaffande, de uppger att revision inte är den enskilt största faktorn vid kredit bedömning. Det finns dock en samstämmighet att det behövs fler år för att se effekt. Inga större förändringar i arbetssätt har införts i samband med avskaffandet.
7	Blomén & Sandahl (2013)	Studien utreder var kostnaden tog vägen efter revisionspliktens avskaffande och hur utbytet mellan små aktiebolag och deras intressenter förändrats.	Små aktiebolag Kreditgivare Skatteverket	Kvant- och kvalitativ ansats. Intervjuer och enkäter	Studien visade att revisorn bidrar med två huvudfunktioner i utbytet mellan små aktiebolag och dess intressenter. Revisionen ger tillförlitlighet till information från bolagen och skänker även legitimitet. Vid avskaffande av revision så ökar osäkerheten vilket medför att kostnader förskjuts och omfördelas till intressenterna, som med olika medel för kompensera för den större osäkerheten.
8	Larsson & Åberg (2014)	Deras studie har för avsikt att undersöka om skatteverkets arbetssätt förändrats sedan revisionspliktens avskaffande. Vidare avser de att undersöka om felen i deklarationerna ökat.	Skatteverket	Kvalitativ ansats Intervjuer	Den största förändringen var den löpande bokföringskontrollen som infördes i samband med avskaffandet. Enligt respondenterna har även de omedvetna felen ökat i omfattning, vilket troligen beror på okunskap.
9	Löw-Ohlson & Vestlund (2013)	Har i sin studie undersökt hur revisionspliktens avskaffande har påverkat olika aktörer på marknaden som berörs direkt eller indirekt av förändringen. De har försökt identifiera vilka faktorer som styr behovet och valet av revision i små aktiebolag nu när det är frivilligt.	Små aktiebolag Kreditgivare Skatteverket Bolagsverket	Kvalitativ ansats Intervjuer	Revision tillför tillförlitlighet och kvalitetsstämpel för företagets ekonomiska information. Inte lika stort behov av revision då ägaren och företagsledaren ofta är samma person i små aktiebolag. Motiven för att ha kvar revision då det inger seriositet. Välja bort revision då kostnaden överstiger nyttan. Ingen direkt påverkan på möjligheten till lån eller på kostnaden för lån, revisionen underlättar dock långivning.
10	Lindgren & Nyback (2013)	Studien har som syfte att skapa en förståelse om hur trovärdigheten hos ett bolag förändrats som valt bort revisionen och vilka konsekvenser det kan leda till.	Kreditgivare	Kvalitativ ansats Intervjuer	Bankerna positivt inställda till revision, de ser att ett företags trovärdighet ökar med revisionen. Revisorn har en särställning i sitt utlåtande och dess påverkan på trovärdigheten, högre grad av kompetens och auktoritet än exempelvis redovisningskonsulter. Bankerna har inte förändrat sina arbetssätt efter avskaffande av revisionsplikten
11	Haglund (2014)	Studien har utifrån intressentmodellen analyserats avskaffandes av revisionspliktens och dess betydelse för värdering av små aktiebolag. Samt undersöka revisionens påverkan på kreditrisken för intressenter i	Revisorer Kreditgivare Konkursförvaltare	Kvant- och kvalitativmetod Statistisk analys Intervjuer	Delade meningar om avskaffandet är bra, små bolag i behov av professionell ekonomisk rådgivning. Det betraktas som positivt om det finns revisor. Förenklar arbetsprocesser vid exempelvis kreditgivning, ingen ser det som ett krav men det är att föredra, då det inger en hög grad av professionalism och trygghet. Revisionen bidrar med trovärdighet till företaget, positivt med avskaffandet då

		händelse av konkurser.			revisionen blir efterfrågestyrd och kvalitetssäkring av bolags finansiella rapporter kan ske på beställningar av dess intressenter. Revisionen kan ge ett än högre värde av trovärdighet om den är efterfrågestyrd snarare än ett lagkrav.
12	Bajramovic et al. (2013)	Har i deras studie undersökt hur bankerna upplever avskaffandet av revisionspliktens och revisionens betydelse för kreditbedömningen.	Kreditgivare	Kvalitativ ansats Intervjuer	Kreditbedömningen har inte förändrats sedan avskaffandet, samma processer som tidigare. Det handlar om ett förtroende, går det att lita på den som lånar pengar. Revisionen kan bidra med trygghet vid kreditgivningen, kan leda till snabbare processer. Är viktigare vid nya kundkontakter.
13	Eriksson och Kojadinovic (2013)	Studien undersöker hur revisorer och revisionsbyråers upplever revisionspliktens avskaffande och dess implikationer för byråernas arbetssätt.	Revisionsbyråer	Kvalitativ ansats Intervjuer	Skifte i det utbud som byråerna erbjuder, mer redovisning och konsultation. Konsultation hjälper till att förbättra redovisningen. Revisionspliktens avskaffande behöver inte automatiskt leda till försämring av redovisningen, men en oberoende granskare är bra då det minskar risken för felaktigheter och höjer trovärdigheten och tillförlitligheten till redovisningen och företaget.
14	Andersson & Jansson (2013)	Studien har undersökt vilka faktorer som göra att små aktiebolag väljer att behålla revisionen av företaget trots avskaffandet av revisionsplikten.	Små aktiebolag	Kvalitativ ansats Intervjuer	Deras studie kom fram till att företagare anlitar revisor på grund av den trygghet de upplever revisionen ger. De ser även behovet av rådgivning som en viktig faktor att anlita revisor. Företagarna anlitar revisor för att minska informationsasymmetrin, både till ägare och extern bokföringshjälp. Företagarna ser revisionen som en försäkran att allt är gjort på rätt sätt och de lagar och seder som finns följs.
15	Sundkvist & Sahlqvist (2014)	Studien undersöker orsaker bakom valet att små aktiebolag inte väljer att revidera företaget.	Små aktiebolag	Kvalitativ ansats Intervjuer	Deras resultat pekar på att det finns tre vanliga anledningarna till att företagarna inte anlitar revisor; att de har en redovisningskonsult, kostanden för revision är för hög och att deras företag är för litet.
16	Mistander & Saunderson (2013)	Studien har försökt undersöka om avskaffandet av revisionsplikten fick avsedda effekter.	Små aktiebolag	Kvalitativ ansats Fallstudie	Företagen upplevde en minskning av kostnader och att den administrativa bördan minskade i samband med avskaffandet. Några av företagen har valt att anlita andra konsulttjänster efter att revisionen valdes bort.
17	Dellby & Eriksson (2013)	Studien har undersökt hur företagare upplever revisionspliktens avskaffande och om reformen har uppfyllt sitt syfte med att minska kostnaderna och den administrativa bördan för företagen.	Små aktiebolag	Kvalitativ ansats Intervjuer	Deras studie konstaterar att avskaffandet av revisionsplikten har uppfyllt sitt syfte med att minska kostnaderna för små aktiebolag och minska deras administrativa börda. Dock upplever de respondenter med ekonomisk utbildning att kvaliteten i årsredovisningar minskat och att felen ökat.

18	Lundström & Magnusson (2013)	Studien har haft som syfte att undersöka hur avskaffande av revisionsplikten har påverkat bankerna och dess processer vid kreditgivning	Kreditgivare	Kvalitativ ansats Intervjuer	Deras resultat visar på att bankernas kreditprocesser inte har förändrats sedan avskaffandet och att det är för tidigt att avgöra om det fått några större effekter. Dock ser de flesta revisionen som en kvalitetsstämpel och något som inger trygghet till företaget och dess redovisning.
19	Panahi (2013)	Studien har undersökt effekter av avskaffanden av revisionsplikten och dess påverkan vid kreditgivning till små bolag ur bankers perspektiv.	Kreditgivare	Kvalitativ ansats Intervjuer	Studiens resultat visar på att revisionen har betydelse vid kreditgivning då den höjer företagets trovärdighet och banken upplever en trygghet. Revisionen underlättar kreditgivningsprocessen och avskaffandet kan göra det svårare för banken att göra en bra och säker kreditbedömning.
20	Johansson & Sjögren (2013)	Studien undersöker orsaker till små bolag väljer att ha revision.	Små aktiebolag	Kvalitativ ansats Intervjuer	Deras studie visar att det inte finns anledning till varför ett företag frivilligt väljer att ha revisor. Emellertid spelar den personliga relationen mellan revisorn och företagaren en stor roll. Det är viktigt att revisorn numera erbjuder ett brett utbud av tjänster
21	Göransson & Lind (2013)	Studien har haft för avsikt att undersöka Skatteverkets syn på revisionspliktens avskaffande och revisionens värde för Skatteverket och effekter på relationen mellan Skatteverket och små aktiebolag.	Skatteverket	Kvalitativ ansats Intervjuer	Deras resultat visar att revisionspliktens avskaffande inte haft lika stora effekter som förutspått hos Skatteverket. Skatteverket är idag positivt till avskaffandet, de har fått nya verktyg att arbeta med något som uppskattas. Skatteverket har blivit en mer aktiv part till företagen efter avskaffandet.
22	Andrén & Ysander (2014)	Studien avser att göra en jämförelse innan och efter avskaffandet av revisionsplikten.	Små aktiebolag	Kvantitativ ansats. Enkäter	Små bolag har sparat pengar på att slippa revideras. 85 % av respondenterna var nöjda med att sluta bli reviderade. Dock upplevde inte små bolag att de blivit mer konkurrenskraftiga internationellt eftersom dessa företag sällan verkar där.
23	Sundqvist & Blom (2013)	Har i sin studie utifrån revisorns perspektiv försöka utreda vilka förändringar de små revisionsbyråerna gjort efter revisionspliktens avskaffande. De belyser även vad ytterligare lättnader skulle innebära.	Revisionsbyråer	Kvalitativ ansats Intervjuer	Deras resultat visar att de flesta respondenterna var positivt inställda till lagändringen nu i efterhand, de var mer skeptiska innan. Det har skett ett skifte i deras arbete, går mer mot redovisning än revision. Dock upplever respondenterna att deras arbete blivit bättre, då dem kan fokusera på de ”seriösa” bolagen och slipper ”oseriösa” bolag som bara är en administrativ börda. Vidare ser respondenterna inte heller en ytterligare höjning som ett problem, då strukturen i bolagen ofta skiljer sig åt.
24	Ergren et al. (2013)	Deras studie har beskrivit likheter och skillnader i två revisionsbyråers agerande efter revisionspliktens avskaffande. Där de studerat hur de har förändrat sitt utbud och andra förändringar.	Revisionsbyråer	Kvantitativ ansats Intervjuer	Deras resultat visar på att fokus har flyttats från revision till redovisningstjänster. Även en ökad och tydligare marknadsföring från byråernas sida. Skillnad i hur de tror att framtiden kommer se ut, den större byrån tror på helhets lösningar och den mindre byrån tror på punkt insatser.

5.2 Företag

Samtliga respondenter bland små bolag är individer som är ensamägare eller delägare i ett aktiebolag som har möjlighet att avskaffa revisionsplikten. Uppsatserna som vi har läst har antingen intervjuat företagare som har valt att inte ha revision (Uppsats nr, 17,18), som har revision (Uppsats nr, 3,20,22), eller en kombination av båda (Uppsats nr, 4,15,9). Slutsatserna i uppsatserna är att de som slutat med revision inte såg någon större nytta med den och de som behöll den upplevde den som användbar. Däremot är anledningarna till att ett företag har behållit en revisor av varierande karaktär och inget tydligt mönster kan urskiljas. Flera företag nämner att de behållit sin revisor på grund av en personlig tillit till revisorn, men ställer sig frågande inför att fortsätta med revision ifall de hade behövt byta revisor (Uppsats nr, 20). Flera företagare nämner att de har en revisor utav tradition (Uppsats nr, 20). Det är betydligt vanligare att företag som startades efter avskaffandet inte väljer att ha en revisor än att de företag som har funnits sedan innan väljer att avsluta relationen med sin revisor (Uppsats nr, 2,3,4). Flera respondenter i uppsats nr 14 nämner att de eventuellt hade velat ha en revisor ifall företaget hade vuxit. Eller att revisor finns eftersom företaget har flera delägare, där vissa inte tvunget är involverade i den dagliga driften (Uppsats nr, 3,4,20). Detta stödjer teorin om *försäkrans* (Wallace, 1980), det vill säga att det finns bland företag en inställning att större företag kan ha problem med informationsasymmetri.

Flera respondenter som har revisor nämner vikten av att koncentrera sig på att arbeta med det man kan och tycker kom. Revision för dem innebär en förflyttning av en del av arbetsbördan (Uppsats nr, 7,8,18,20). Emellertid finns den här synen även bland respondenter som endast har en redovisningskonsult (Uppsats nr, 15).

Uppsats nr 14 undersökte anledningar till varför små bolag har revisor. Slutsatsen var att de två vanligaste var informationsasymmetri och på grund av en rädsla för Skatteverket. Författarna förvånades över informationsasymmetrin som de trodde endast fanns i större bolag. Det tredje vanligaste svaret var att revisorn fungerar som en rådgivare. Uppsatsen kommer till slutsatsen att informationsasymmetriproblemet kan bero på relationen till redovisningskonsulten istället för mellan företagaren och företagsledaren. Det vill säga att revisorn fungerar som en kontroll av redovisningskonsultens arbete. Dock fann uppsats nr 20 att användandet av en redovisningskonsult inte var en förklaring till att man hade revisor.

Rädslan för Skatteverket kan relateras till att företagsägaren har en inställning till revision som *komfort* (Pentland, 1993). Eftersom en tredje part garanterar årsredovisningens korrekthet. Det viktigaste är inte att revisorn ger företagaren den information han/hon vill ha, utan det är att revisorn garanterar att företagaren har gjort rätt för sig. Även uppsats nr 9,20 identifierar rädslan för Skatteverket som en anledning till revision.

En generell tendens bland de som har behållit revision är att revisorn främst betraktas som en rådgivare. Flera respondenter i Uppsats nr 9,20 nämner exempelvis att de behöll revisorn för att han/hon fungerar som ett bollplank för idéer om företaget och funderingar kring räkenskaperna. Bollplanket har alltid funnits där, men har nu blivit den huvudsakliga anledningen till att företaget har revisor. Den vanligaste positiva effekten på själva revisionen som nämndes var att räkenskapernas kvalitet förbättrades (Uppsats nr, 3,7,20). Revisorn fungerar alltså främst som en *förbättrare* (Wallace, 1980) för företagaren. Han/hon bidrar med kunskap om att driva företag och ser till att räkenskaperna är korrekta. Även *komfort* (Pentland, 1993) är här ett relevant perspektiv eftersom revisorn bidrar med en trygghet för företagsledaren. Uppsats nr 7,3 identifierar trygghet (*komfort*) explicit som en viktig faktor.

Uppsats nr 14 undersökte små bolag som inte har revisor. Bland respondenterna i uppsatsen fanns det en generell syn att deras redovisningskonsulter istället hade den roll som revisorn tidigare haft. Dessa företagare såg inget speciellt värde med revisionen utan anser att det inte finns någon anledning varför redovisningskonsulten skulle ha samma kompetens som revisorn. Revisorn har alltså i dessa respondenters ögon förlorat sin roll att *legitimera* räkenskaperna eftersom det inte längre finns något lagstadgat krav. Även om de inte explicit kritiserar revisorns roll som *förbättrare* (Wallace, 1980) anser de samtidigt att det finns inte någon anledning att en redovisningskonsult inte skulle kunna besitta samma kunskap. Slutsatsen att redovisningskonsulten kan ersätta revisorn kommer även uppsats nr 11 till. Förskjutningen från revision som *legitimering* (Power, 1996) till *förbättring* (Wallace, 1980) och *komfort* (Pentland, 1993) kan också betraktas som att revisorns roll har ändrats från kontroll till att förebygga. Revisorn är inte längre den poliskontroll som skall döma redovisningen, utan är i stället delaktig i redovisningsprocessen som en medhjälpare.

Flera uppsatser undersöker huruvida kostnaderna har minskat för företag som inte längre har revision (Uppsats nr, 4,7,16,17,23). I uppsats nr 16 säger sex av nio respondenter att de administrativa kostnaderna har minskat sedan avskaffandet. Även uppsats nr 4,17,23 kommer till slutsatsen att kostnaderna generellt sett har minskat för dessa företag. Uppsats nr 23 som hade en kvantitativ inriktning, kom fram till resultatet att 75 % av respondenterna inte hade börjat använda nya konsulttjänster på grund av att revisionen hade avskaffats. Uppsats nr 7 som också var kvantitativ kom fram till att den tidigare kostnaden för revisorn inte hade flyttats till någon annan liknande tjänst. Från den här utgångspunkten kan det ses som att företagen har inställningen att revisorn inte är en *förbättrare* (Wallace, 1980) eftersom företagen inte har ansett det nödvändigt att ersätta honom/henne med någon med liknande kompetens.

Sammanfattningsvis verkar det bland alla företagen, både de som behållit revisor och de som inte gjort det, finnas en utbredd inställning att revisorns roll har skiftat från *legitimering* (Power, 1996) mot *förbättring* (Wallace, 1980). Det är ingen överraskande slutsats eftersom revision inte längre är lagstadgad. Vi kan ej dra slutsatsen att synen på revision som *legitimering* har försvunnit bland företagen, eftersom flera respondenter med revision (Uppsats nr, 15) fortfarande nämner trovärdigheten som en anledning till att ha revisor. Det är emellertid aldrig den huvudsakliga förklaringen. *Legitimering* som motivation har alltså inte försvunnit, men däremot blivit underordnat andra förklaringar till varför företag väljer att ha revisor. Det är emellertid inte en entydig syn på revision som *förbättring* eftersom vissa företagare inte upplever revisorn som *förbättrare*. Många respondenter uttrycker också en syn på revision som en trygghet *komfort* (Pentland, 1993). Det är svårt att avgöra i vilken utsträckning det här är en förändring i jämförelse med innan avskaffande eftersom *komfort* är svårt att kvantifiera. Det går dock att anta att det bland de som blir reviderade upplever *komforten* högre än innan eftersom de nu gör det frivilligt. Det svåra med att identifiera företagens exakta inställning till revisionen är att revisorns roll inte endast utgörs av att godkänna årsredovisningen, utan har förskjutits mot en mångsidig konsultroll. Företag har alltså en skiftande inställning till revision eftersom dem har en skiftande inställning till vad revisorn gör. Det är inte speciellt märkligt med tanke på att dessa företag ser väldigt olika ut när det kommer till förutsättningar och organisationsstruktur.

5.3 Kreditgivare

Genomläsningen av uppsatserna visar att bankerna har en positiv inställning till revisionen, men att det inte är avgörande vid kreditgivning. Bankerna har olika tillvägagångssätt vid kreditgivningsprocessen. Den gemensamma nämnaren är att banken vill känna trygghet för företagets förmåga att betala ränta och amortera lånet. Trygghet *komfort* (Pentland, 1993) är något som revision kan bidra med enligt bankerna (Uppsats nr, 2,5,6,7,10,11,12,18,19). Reviderade företag kan leda till snabbare och enklare kreditgivningsprocesser, samtidigt påpekar flera av respondenterna att bolag utan revisor inte automatiskt får sämre trovärdighet eller svårare att få krediter (Uppsats nr, 5,10,12). Flera av respondenterna uppger att revisionen blir viktigare vid större företag och då de är verksamma i komplexa branscher (Uppsats nr, 11). Även storleken på krediten och tidigare engagemang hos banken spelar in (Uppsats nr, 11). Samtidigt som några av bankerna uppger att det hellre ser nya kunder med revisor än gamla kunder utan (Uppsats nr, 7). Det råder helt klart delade meningar om revisionens betydelse vid kreditgivning. Dock kan vi konstatera att trovärdigheten och relationen till företaget är av stor betydelse för kreditgivarna. Var källan till trovärdigheten har sitt ursprung verka inte ha fullt lika stor betydelse.

Ingen av de intervjuade bankerna i uppsatserna uppger att de förändrat sina rutiner eller policys gällande kreditgivning sedan revisionsplikten avskaffande (Uppsats nr, 2,5,6,9,10,12,18). Dock spekulerar respondenter att de möjligtvis kommer att förändras om gränsvärdena höjs ytterligare (Uppsats nr, 18). Flera av de intervjuade bankerna uppger att det inte har stött på speciellt många företag utan revision (Uppsats nr, 5,6,10,12). Det kan bero på olika anledningar. Exempelvis i Uppsats nr 6,10 spekulerar respondenterna att det exempelvis kan vara att företag är medvetna att externa intressenter, som exempelvis kreditgivarna efterfrågar oberoende granskning av räkenskaperna för att höja trovärdigheten. Men även de fall då företagen har för avsikt att växa, vilket kan leda till att bolagen kommer behöva ha revision när de överstiger dagens gränsvärden.

Ingen av respondenterna uppger att de ger sämre villkor till företag som är oreviderade (Uppsats nr, 2,10,12,18). Något som tidigare studier har visat, det vill säga att företag utan revisionen kan få högre kostnader för lån (Collis, 2010; Kim et al. 2011; Dedman & Kausar, 2012). Det kan bero på olika anledningar, att det gått för lite tid eller att revisionen inte är en stor del av bedömningen vid kreditgivning. Som tidigare nämnt har inte bankerna stött på många bolag utan reviderad redovisning vilket även det kan tänkas vara en förklaring.

Varför anser bankerna att revisionen är av betydelse vid kreditgivning? Efter genomläsningen kan vi konstatera att de flesta bankerna ser revisionen som något positivt och att den genomgående faktorn för revision är att det bidrar med en ökad trovärdighet och en kvalitetsstämpel av räkenskaperna (Uppsats nr, 2,5,6,7,10,11,12,18,19). Trovärdigheten uppstår antagligen eftersom revisorn *legitimerar* (Power, 1996). En annan tänkbar förklaring till detta kan vara att banken ser revisionen som ett sätt att minska informationsasymmetrin mellan företaget och bankerna, det vill säga revision som *försäkran* (Wallace, 1980). Det här stöds av Collis et al. (2004) som menar på att det finns ett principal-agent förhållanden mellan banken (principalen) och företaget (agenten). Bankerna kan också känna en trygghet (*komfort*) (Pentland, 1993) till den ekonomiska informationen som har presenteras då den har genomgått en granskning av en oberoende part. Utan en oberoende granskning av företagets redovisning kan det leda till att informationen inte är lika pålitlig, det varierar i vilken grad det påverkar mellan bankerna (Uppsats nr 10). Torell & Norberg (2005) påpekar i sin rapport

revisionens betydelse som en åtgärd för att höja kvaliteten på bolagets redovisning, de påpekar även att kreditgivarna värderar vem som är revisorer.

I genomläsningen har vi även stött på argumentet, att kreditgivarna sätter större tillförlitlighet till kända revisorer eller större revisionsbyråer (Uppsats, 6,10). En av respondenterna nämner att redovisningskonsulter kan höja trovärdigheten till bolaget men att det inte väger lika tungt som revisorns uttalande (Uppsats nr, 11). Uppsats nr, 6 nämner att redovisningskonsulter inte har samma krav som en revisor idag, deras arbete är inte samma utsträckning reglerad i lag när det kommer till oberoende och kunskap. Det leder till att yrket inte ger samma grad av trygghet (*komfort*) (Pentland, 1993) som revisorn bidrar med.

Som respondenterna ovan uttrycker har revisorn en särställning i sitt utlåtande och dess inverkan på trovärdigheten. Revisoryrket har en högre grad av kompetens och auktoritet än exempelvis redovisningskonsulter eftersom utbildningen är längre. En respondent i Uppsats nr 11 påpekar att det för redovisningskonsulter är nyare med auktorisation. Detta kan vara en förklaring till kreditgivares inställning att redovisningskonsulters arbete inte ger samma grad av trygghet som revisorns. Dessutom lever det kanske kvar i kreditgivarnas inställning till revision en syn på att revisorn har ensamrätt på *legitimering* (Power, 1996). Revisorn har en *legitimitet* som har ackumulerats under en lång tid. Dessutom är revisorns arbete fortfarande reglerat i både lagar och branschstandard i större utsträckning än för redovisningskonsulten. En respondents inställning är att en redovisningskonsult kan utföra granskningen (Uppsats nr, 10). Det som är viktigt är att den granskande parten är oberoende för att kunna bidra med trovärdighet och att redovisningskonsulten helst ska komma från en känd redovisningsbyrå. Det finns alltså motsägande inställning till om redovisningskonsulten och revisorn kan anses ha likvärdiga roller, där revisorn generellt sett verkar ha högre *legitimitet*. Det här kan eventuellt förändras i framtiden efter införandet av Reko där syftet är att höja tillförlitligheten och standarden för redovisningen (SRF, 2015). Detta är något som förhoppningsvis höjer kvaliteten och ger en tydligare standard som kan bli jämbördig med revisionen (Uppsats nr, 11).

Sammanfattningsvis uppger kreditgivarna att det inte förändrat sina arbetsprocesser sedan revisionsplikts avskaffande. Kreditgivarnas inställning är att det är positivt om det finns revisor, då det bidrar med trygghet (*komfort*) (Pentland, 1993), *legitimering* (Power, 1996) eller *försäkran* (Wallace, 1980) vid kreditgivningsbeslut. Reviderade företag förenklar arbetsprocesser vid kreditgivning och inger en hög grad av professionalism och trygghet. Ingen har emellertid uppgett att det idag är ett krav även om det fortfarande är att föredra. Slutsatsen är att revision inte är den enskilt största faktorn vid kreditbedömning, dock är det en viktig faktor som kan underlätta kreditgivningen och bedömningen av ett företags lämplighet.

5.4 Revisionsbyråer

Uppsatserna har intervjuat respondenter som arbetar på mindre byråer (Uppsats nr, 2,23) eller en kombination av stora och mindre byråer (Uppsats nr, 1,13,11,24). Med stora byråer avses någon av *The Big Four*, det vill säga Ernst & Young, Deloitte, KPMG eller PwC, med små byråer avses övriga byråer.

Överlag har respondenterna en förhållandevis positiv inställning till avskaffandet (Uppsats nr, 11,23,24). Fler respondenter tror dock att kvaliteten på årsredovisningarna har sjunkit

(Uppsats nr, 13). Endast en respondent (Uppsats nr, 2) var uttalat negativ till avskaffandet. Han anser att det är de bolag som inte kan bokföra eller som begår bokföringsbrott som främst slutar med revision. En respondent i uppsats nr 23 nämner att han har rekommenderat kunder att avsluta revisionen eftersom han upplevde att den inte tillförde något. När det gäller i vilken utsträckning som avskaffandet har påverkat byråns omsättning varierade det mellan ingenting alls till att den hade sjunkit avsevärt (Uppsats nr, 23,24). De som inte har upplevt någon förändring i omsättning säger att det beror på att byrån tillhandahåller andra tjänster än revision vars efterfrågan nu har ökat. Flera byråer (Uppsats nr, 1,2,13,24) säger att det inte är speciellt vanligt att gamla kunder slutar med revision, istället är det nya företag som väljer att inte börja med revisor. De gamla företag som väljer bort revision är oftast enmansbolag utan några lån (Uppsats nr, 24).

En respondent i uppsats nr 23 (s. 22) sa "*revisionen som gjorts åt de små bolagen har gjorts utan nytta, nu kan man istället lägga ner och göra ett bättre arbete där det verkligen behövs*". Revisorernas inställning är alltså att han/hon tidigare inte utförde någon mer nytta för små bolag än att *legitimera* (Power, 1996) årsredovisningen med sin signatur, eftersom det då var ett lagstiftat krav. Enligt Carrington (2014) kan revisorerna också *legitimera* en förändring genom att bland annat konformera med samhället. Faktumet att de flesta revisorer är positiva till avskaffandet kan ses som att revisorerna har *legitimerat* förändringen, det vill säga accepterat avskaffandet som en normativt accepterad företeelse i samhället. Eftersom det endast är fem år sedan avskaffandet kan det anses rimligt att normerna kring revisionsplikten kommer att fortsätta att utvecklas inom revisionsbranschen.

Flera av studierna (Uppsats nr, 8,21) kommer till slutsatsen att stora byråer har påverkats mindre negativt än mindre, det eftersom större byråer ofta reviderar större företag som ändå inte har möjlighet att sluta med revision. Det har alltså varit en enklare omställning för stora byråer. Eftersom större byråer ofta reviderar stora företag är det vanligare att stora byråers revision avhjälpes ett informationsasymmetriproblem inom företaget. Det vill säga revisorn funktion är en *försäkrans* (Wallace, 1980).

Flera respondenter i uppsats (nr, 1,2,7,14,13,21,23,24) berättar att de breddat eller i alla fall sett över sitt tjänsteutbud sedan avskaffandet. Det handlar om att erbjuda andra konsulttjänster som redovisning, skattedeklaration och allmän ekonomisk rådgivning. Här kan vi se att revisorn inställning till sin arbetsuppgift förskjutits från *legitimering* (Power, 1996) till *förbättring* (Wallace, 1980). Det eftersom revisorn tidigare hade ensamrätt på att i bokstavig bemärkelse *legitimera* årsredovisningen med sin signatur. Det var ingen respondent som tog ordagrant på sin roll att *legitimera* redovisningen, utan samtliga respondenter accepterade att revisorrollen är ett rådgivningsjobb som innehåller en rad olika delar. Idag när det inte längre är ett krav på revision måste revisorn istället sälja sin kunskap baserat på att han/hon är en person med bred kunskap som kan hjälpa företagaren att *förbättra* räkenskaperna. *Förbättringen* är emellertid inte endast av revisionen, utan det är endast en del av det arbetet som revisorn utför.

Flera revisorer förde en diskussion om att de numera i större grad måste marknadsföra sitt utbud av tjänster, snarare än att vänta på att företagen kommer till dem (Uppsats nr, 14,13,21,24). Samtidigt sa flera revisorer specifikt att de inte gör någon marknadsföring alls utan förväntar sig att deras tjänster ska spridas muntligt (Uppsats nr, 1). Motiveringen är att revision nu bokstavigt talat inte säljer sig själv. Här går det att återigen koppla till *förbättring* (Wallace, 1980), revisorn har idag mer att vinna på att presentera sig själv som en kunnig individ som kan tillföra företaget någonting utöver revision. En respondent i uppsats nr 23

nämnde att det var skönt bli av med små bolag som hade en oseriös inställning, han upplever därför avskaffandet som positivt. Många revisorer nämner den personliga relationen med kunden som viktig för revisorn (Uppsats nr, 1,13,14). Det här går att relatera till Pentlands (1993) syn på att *komforten* inte bara är för företagaren, utan att revisorn endast vill revidera företag som han/hon har en möjlighet att själv känna sig trygg med. Antingen genom att han/hon vet att de är seriösa företagare, eller att han/hon har en personlig relation med företagsledaren.

Sammanfattningsvis kan det konstateras att avskaffandet av revisionen innebär för revisorerna att de i högre utsträckning än innan verkar på en efterfrågestyrd marknad, som ställer nya krav på marknadsföring och tjänsteutbud. Emellertid har effekten varit mindre än vad de flesta av revisorerna trodde. Den övergripande motiveringen till vilken inställning revisorerna har till sitt arbete är att det förskjutits från *legitimering* till *förbättring*. Det råder blandade meningar om ytterligare höjningar kommer vara negativa eller positiva. Enligt en respondent i uppsats nr 24 från PwC förespråkar koncernen ytterligare höjningar för att det kommer möjliggöra revision och konsulttjänster för samma bolag från samma revisor utan att bryta mot existerande jävsregler. En respondent i uppsats nr 2 tror att det kan bli stora problem om ytterligare höjning sker. Slutligen tror en respondent i uppsats nr 23 att nya företag vid en höjning inte kommer att använda sig av avskaffandet i någon större utsträckning på grund av sin storlek. Ett problem vi ser med att vara rådgivare till ett företag men inte revisor är att revisorn då saknar samma insyn i företaget som möjliggör bra rådgivning.

5.5 Skatteverket

Det var endast ett fåtal av uppsatserna som undersökte Skatteverkets relation till revisionsplikens avskaffande. Respondenterna i följande avsnitt är personer anställda vid olika avdelningar på Skatteverket. Flera respondenter från Skatteverkets inställning är att en del av revisorns ansvar har flyttats till Skatteverket (Uppsats nr, 7). De har fått ökade anslag och nya direktiv för löpande bokföringskontroller i samband med avskaffandet. Respondenterna har märkt att felet har ökat, främst i form av fler ofullständiga eller sent inkomna deklarerationer. De påpekar dock att det är för tidigt att uttala sig om vad ökningen beror på. Dessutom går det inte att avgöra än om felet har ökat på grund av omedvetna eller medvetna fel. En respondent i Uppsats nr, 9 tror att det främst kan vara omedvetna fel eftersom företagaren inte vet vilket ansvar de själva har för årsredovisningen när revisionen väljs bort. Det är alltså okunskap snarare än försök till bokföringsbrott som leder till fel.

Skatteverkets inställning till revision är att den tillför ökad tillförlitlighet och en kvalitetsstämpel till redovisningen (Uppsats nr, 5,9). Skatteverket känner trygghet till företaget och dess bokföring. Det vill säg att revisionen bidrar med *komfort* (Pentland, 1993) och *legitimitet* (Power, 1996). Respondenter menar även att revisionen är ett bevis på att allting står rätt till i företaget och dess ekonomi (Uppsats nr, 21), något som kan kopplas till revisionen som *förbättring* (Wallace, 1980). Respondenter vid Skatteverket poängterar att de kan se en större nytta för små bolag att använda sig av en redovisningskonsult, då kontakten blir med kontinuerlig än vid revision (Uppsats nr, 21). Eftersom att revisorn ofta bara granskar företag vid ett tillfälle per år.

Skatteverket uppger att de idag är positiva till avskaffandet av revisionsplikten då de fått nya verktyg att arbeta med (Uppsats nr, 8,9,21). Flera uppsatser nämner att Skatteverket har fått större befogenhet och nya verktyg för att upptäcka felaktigheter i redovisningen (Uppsats nr,

5,7,8). Det viktigaste verktyget är den "löpande bokföringskontrollen" vars syfte är att Skatteverket under räkenskapsåret kan göra kontroller och bedöma redovisningens kvalitet (Uppsats nr, 8,9,21). Respondenterna på Skatteverket anser att den löpande bokföringskontrollen är bättre än revision av en revisor för Skatteverkets del, då det kan användas i förebyggande syfte. En revision däremot används vanligtvis i efterhand vid exempelvis vid skatteuttaget (Uppsats nr 21). Det vill säga att Skatteverket kan idag arbeta mer proaktivt för att upptäcka fel istället för att försöka få företag att korrigera fel som redan skett. Det har inte skett några andra stora förändringar i Skatteverkets arbetssätt förutom den löpande bokföringskontrollen.

En del av revisionens ansvar har flyttats till Skatteverket eftersom det, som tidigare nämnts, har fått utökade befogenheter med löpande kontroller (Uppsats nr 9,21). Det vill säga en förskjutning där Skatteverket idag har en del av ansvaret som *förbättrare* (Wallace, 1980) istället för revisorn, eftersom Skatteverket i högre grad är delaktig i att *förbättra* redovisningen med sina nya arbetsverktyg. Dock påpekar flera av respondenterna att Skatteverkets huvudområde fortfarande är att agera som kontrollorgan åt staten. Det är viktigt att Skatteverket inte tar sig för stora friheter, exempelvis börjar med skatterådgivning (Uppsats nr, 21). Sammanfattningsvis ser vi för Skatteverkets inställning till revision kopplingar till de teoretiska utgångspunkterna *komfort* (Pentland, 1993), *förbättring* och *försäkran* (Wallace, 1980). Där rollen som *förbättrare* är något som har ökat sedan avskaffandet 2010. Skatteverket har idag en aktivare roll där mer resurser finns för att förebygga bokföringsbrott.

5.6 Jämförelse mellan intressenter

Genomgående för alla fyra intressenterna är att det finns en inställning från deras respektive perspektiv att revision är en *komfort* (Pentland, 1993). Det vill säga revisionens syfte är att skapa en trygghet bland intressenter. Samtliga intressenters inställning är också att revision är en *försäkran* (Wallace, 1980), det vill säga att revision avhjälper informationsasymmetri. Emellertid avser det inte alltid förhållandet mellan företagsledaren och företagsägaren. Istället avser informationsasymmetrin relationen mellan företagsledaren och intressenten. Principal-agent förhållandet är alltså relevant från flera vinklar. Både revisionsbyråerna och små bolags inställning var att revisorns uppgift har skiftat från *legitimering* (Power, 1996) till *förbättring* (Wallace, 1980). Det vill säga att revisorn numera i högre grad fungerar som en allmän ekonomisk rådgivare. Vi kunde inte identifiera den här rollen hos varken kreditgivarna eller skatteverket. Att skatteverket inte uttryckte en sådan inställning är rimligt med tanke på intressentens uppgift endast är att handlägga skatteuttaget, det vill säga inte att involvera sig i företagets drift. Det är mer intressant att notera att vi bland kreditgivarna inte kunde identifiera en inställning om *förbättring* (Wallace, 1980). Istället fokuserade respondenterna från kreditgivarna på de sociologiska perspektiven *legitimering* (Power, 1996) och *komfort* (Pentland, 1993). Det vill säga kreditgivarna verkar inte lika intresserade av att det är rätt finansiell information som presenteras av små bolag och revisionsbyråerna, istället är de främst intresserade av att revisionen överhuvudtaget är utförd och att den följer samhällets normer. Inställningen till revision som *försäkring* (Wallace, 1980) är ett perspektiv som vi inte kunde identifiera bland någon av intressenterna. Det vill säga ingen intressent har en syn på revisionsbyrån som ett försäkringsbolag som kan användas vid framtida rättsprocesser. Enligt Carrington (2014) är detta en syn som svenska regelstiftare har tagit avstånd från. Revisionsbyråerna är delaktiga i den här processen genom att de efterföljer vad som kallas god redovisningssed, därför kan det anses rimligt att de delar den här synen. De tre övriga

intressenterna som inte är delaktiga i regelstiftande, Skatteverket, kreditgivarna och små bolag verkar alltså även de dela samma normer, det vill säga att revision inte är en *försäkring* (Wallace, 1980).

Intressenterna skiljer sig avsevärt i vilken grad de har ändrat arbetssätt efter avskaffandet. Skatteverket och revisionsbyråer är de som har ändrat sitt mest, medan kreditgivarna inte alls har ändrat sina metoder. Eftersom vår empiri innehåller företagare som både har och inte har revision är det svårt att se någon tydligt mönster i den här intressentens förändring av arbetssätt. Att intressenter har ändrat arbetssätt i olika utsträckning är rimligt med tanke på att intressenter använder revisionen olika mycket. Revisionsbyråerna har i större grad fått anpassa sig eftersom det är de som utför revisionen. För bankerna är revision endast en av flera källor vid kreditvärdering, dessutom har flera av våra respondenter inte stött på små bolag som slutat med revision. Det har alltså inte funnits någon anledning att se över kreditgivningsprocessen.

Avslutningsvis kan konstateras att för alla intressenter är revision idag på grund av sin frivillighet i större grad en efterfrågebaserad tjänst, där revision är något som används efter behov. Hur användningen kommer att se ut i fortsättningen kommer alltså i större grad formas av intressenter eftersom lagstiftning inte enskilt är det som bestämmer om ett företag skall revideras.

6 Diskussion och Slutsatser

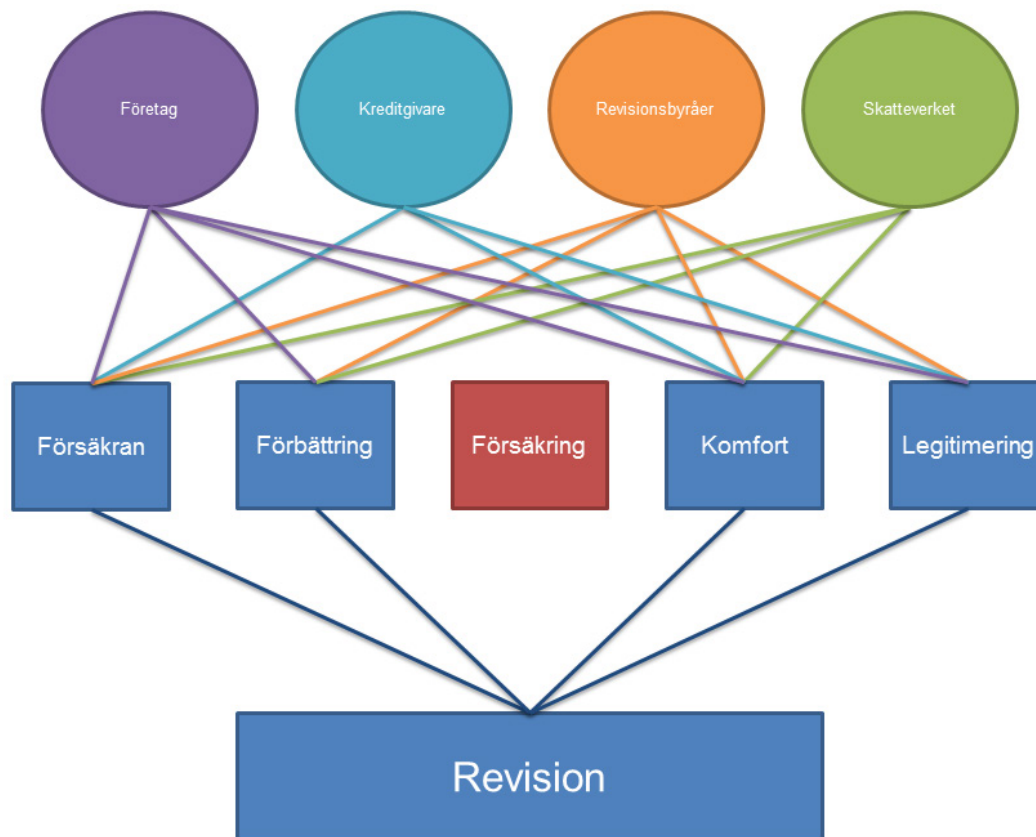
I följande kapitel finns diskussion om uppsatsen, en presentation av våra viktigaste slutsatser och förslag på vidare studier.

Ett företags reviderade räkenskaper används av en rad olika intressenter. Samtidigt är en revision numera frivillig för små aktiebolag. Den här uppsatsens syfte var att undersöka hur de fyra viktigaste intressenternas inställning till revision har förändrats sedan avskaffandet av revisionsplikten 2010. Detta eftersom vi ville skapa oss en helhetsbild över vilka förändringar som skett. Dessa intressenter är de som vi anser mest använder ett företags reviderade räkenskaper. För att besvara den här frågan behövde vi undersöka om intressenterna hade en positiv inställning till revision, det vill säga att det tjänar ett syfte eller om intressenten är negativt inställd, det vill säga upplever revisionen som onödig. Dessa inställningar till revision har analyserades med vår teoretiska referensram.

Sammanfattningsvis kan det konstateras att avskaffandet har upplevts positivt av nästan samtliga intressenter. Förvånansvärt positivt av revisionsbyråerna, som ofta har ersatt intäktsbortfall med att sälja andra konsulttjänster istället. Revisorns syn på sig egen roll har ändrats från att *legitimera* (Power, 1996) räkenskaperna till att *förbättra* (Wallace, 1980) räkenskaperna. Samtidigt anser revisorerna att de skapar en trygghet (*komfort*) (Pentland, 1993). Dessutom stödjer vårt resultat teorin att revisorer för större företag ser sig som en *försäkran* (Wallace, 1980). Kreditgivarna hade stött på förhållandevis få företag som inte längre har revisor. De var positiva till att ett företag väljer att fortsätta med revision, men konstaterade samtidigt att revision inte är det viktigaste underlaget de har. De teoretiska perspektiv vi kunde identifiera för inställningen till revision var trygghet (*komfort*) (Pentland, 1993), *legitimering* (Power, 1996) och *försäkran* (Wallace, 1980). Det vill säga revision tillför flera olika saker för kreditgivaren, men det är inget avgörande. Skatteverket var förvånansvärt positiv till att företag inte längre har revision, bland annat för att de i dag fått utökade resurser för att undersöka skattefel. Skatteverket var också den intressent som verkade ha svängt mest från att innan avskaffandet vara uttalat negativ till positiv. Emellertid hade flera respondenter på Skatteverket fortfarande en positiv inställning att revision fanns. Vi kunde identifiera bland Skatteverkets medarbetare de teoretiska utgångspunkterna *komfort* (Pentland, 1993), *förbättring* och *försäkran* (Wallace, 1980) i inställningen till revision. Rollen som *förbättrare* har dock delvis tagits över av Skatteverket själva, eftersom de idag har mer resurser som finns för att förebygga bokföringsbrott. Att Skatteverket har tagit över en roll som förbättrare stämmer med teorin om *förbättring* (Wallace, 1980), det vill säga att det finns ett intresse även från samhället att förbättra den finansiella informationen. Skatteverket verkar i högre grad än tidigare för att samhällets intresse skall uppfyllas. Det kan finnas en risk om en för stor del av arbetet flyttas till Skatteverket eftersom det innebär att kostnaden av avskaffandet flyttas dit. Samtidigt är de små bolagens inställning att kostnaderna minskat eftersom de slutat med revision. Det vill säga, det är inte självklart att kostnaden för samhället har minskat, eftersom kostnaden samtidigt har flyttats mellan intressenter. Mest brokig inställning till revision fanns bland små bolag, det är inte speciellt märkligt med tanke på att empirin bestod av både företag som hade och inte hade revisor. Inställningen skiftade mellan att revision var helt onödig, till att det är ett bra att ha av flera olika anledningar. Den mest noterbara förändringen i inställning är att revision numera i större utsträckning ses som *förbättring* (Wallace, 1980) och mindre som *legitimering* (Power, 1996) eftersom revisionen inte längre är lagstadgad. Inställningen till revision som *legitimerar* finns dock fortfarande bland vissa intressenter. Även en inställning till revision som en trygghet (*komfort*) (Pentland, 1993) påträffades bland respondenterna. Avslutningsvis fanns det bland respondenterna flera som

kunde tänka sig att ha revisor om företaget växte, vilket stödjer teorin om revision som *försäkrans* (Wallace, 1980)

Övergripande tendenser i intressenters inställning till revision är att den inte i samma utsträckning kan betraktas som en *legitimering* (Power, 1996) eftersom revisionen inte längre är lagstadgad, istället har yrkesrollen mer förskjutits mot en rådgivande konsult. Det vill säga det finns en syn bland samtliga intressenter att revisionen kan bidra till *förbättring* (Wallace, 1980). Ett genomgående tema är också för de som använder revision att det är en trygghet (*komfort*) (Power, 1993) för intressenten. Emellertid har revisorn inte monopol på *komforten* och *förbättringen* utan den kan även skapas av exempelvis en redovisningskonsult. Dessa teoretiska perspektiv finns alltså kvar, men dynamiken av vad som är viktigast har ändrats. Vår studie bekräftar också tesen som Thorell & Norberg (2005) hade att revision inte behövs för små bolag för att det inte finns något informationsasymmetriproblem mellan företagsledaren och företagsägaren, eftersom dessa är samma person. Emellertid har vi samtidigt sett att informationsasymmetriproblem finns för andra intressenters relationer till företaget. Något vi också identifierade i vår teoretiska syntes. Exempelvis mellan banken (principal) och företaget (agent) eller Skatteverket (principal) och företaget (agent). Det vill säga att även om den teoretiska motiveringen *försäkrans* (Wallace, 1980) inte går att applicera på små bolags interna relationer finns det andra relationer där informationsasymmetri kan uppstå. Principal-agent förhållandet är alltså alltid relevant även för små bolag. En sammanfattning av vilka teoretiska perspektiv vi har identifierat bland de fyra intressenterna finns i figur 5. Där en respondents teoretiska inställningar symboliseras av färgstreck som är samma som intressenten. Den här modellen skall inte betraktas som en komplett bild över vilken inställning intressenterna har till revision, utan utgör endast de teoretiska perspektiv vi har identifierat. Exempelvis var det ingen respondent som hade inställningen att revision fanns som en *försäkring* (Wallace, 1980), det vill säga att revisionsbyrån fungerar som ett försäkringsbolag. Det betyder inte att detta teoretiska perspektiv inte finns bland svenska intressenter, utan endast att vi inte har identifierat det. Emellertid nämner Carrington (2014) att svensk lagstiftning har tagit avstånd från den synen på revision. Dessutom är det antagligen så att vad respondenter säger är inte alltid vad respondenter verkligen gör och tänker, det vill säga det kan finns perspektiv som är relevanta trots att de aldrig har nämnts.



Figur 5 Uppdaterad Analysmodell.

Avslutningsvis kan vi konstatera att intressenternas inställning var mindre oförändrad och betydligt mer positiva än vad vi hade förväntat oss. Emellertid var det flera respondenter som uttryckte att det var för tidigt att säga vad resultatet av avskaffandet kommer bli. Därför skulle det vara intressant att göra en likadan studie i framtiden. Det vill säga utgå från samma metod, men att göra analysen på uppsatser skrivna senare efter avskaffandet. Förändringar av åsikter är en process som ofta tar lång tid. Det här är något som vi själva har reflekterat över under arbetets gång, antagligen har synen på revisionsplikten förändrats ytterligare om tio år. Dessutom tar vår uppsats en förhållandevis snäv syn på intressentmodellen, där tre av de valda intressenterna tillhör näringslivet (företagen, kreditgivare och revisionsbyråerna). Den enda intressenten som representerar samhällets intressen för revision är Skatteverket. En senare studie skulle kunna inrikta sig i större utsträckning på att studierna var vad samhället utöver näringslivet anser om revisionsplikten, genom att studera myndigheter som Bolagsverket och Revisorsnämnden. Även ett bredare perspektiv skulle kunna användas utanför myndighetsvärlden, exempelvis genom att intervjua ekonomijournalister eller andra individer. Problemet är dock att revision är för de flesta ett ganska obekant och komplext ämne som inte alla tvunget har en åsikt om.

Under arbetsprocessen har vi stött på flera faktorer som påverkat vår syn på uppsatsen. Respondenter (uppsats nr, 1,3,10) nämnde att konjunktur är en viktig faktor huruvida ett företag använder sig av revision eller extra tjänster. Det är därför farligt att dra för stora slutsatser om hur intressenters inställning till revision utan att samtidigt analysera ett bredare omvärldsperspektiv. Forskningen om revision som använts i vår teoretiska syntes är nästan uteslutande från utlandet eftersom forskning på området i Sverige är förhållandevis liten. Det är viktigt att komma ihåg att revision verkar inom en viss kulturell kontext. Det är alltså

riskfyllt att konstatera att eftersom det fungerar på ett visst sätt i exempelvis England kommer det vara likadant i Sverige. Det vill säga, det kan finnas kulturella kontexter som påverkar inställningen till revision som inte innefattas i den här uppsatsen. Ett exempel på hur detta yttrar sig konkret är att revisorns uppgifter i Sverige skiljer sig avsevärt från utlandet. Dessa faktorer representerar externa faktorer som kan påverka inställningen till revision som vi ej har tagit hänsyn till i vår uppsats. Det finns alltså ett problem i att det kan finnas viktiga perspektiv som kan förklara inställningen till revision som ligger utanför vår uppsats. De teoretiska perspektiv vi använde för att förklara revision är svåra att kvantifiera och det är därför svårt att veta om vi har fått en korrekt uppfattning om förändringen. Speciellt när vi jämför hur inställningen har skiftat från en teoretisk motivering till en annan. De teoretiska perspektiven är analyserade utifrån empiri och resultat inhämtat från sekundärkällor, därför finns det en risk att vi har feltolkat det resultat som författarna ville förmedla. Dessutom har vi utgått från att en intressents åsikter kan fångas av respondenter som arbetar för intressenten. Emellertid finns det inom en intressents verksamhet många olika individer på olika positioner. Det finns alltså en inneboende problematik med att säga att en respondent helt representerar en intressents åsikter. Istället är en respondents åsikter endast en liten del av det kollage av åsikter som en intressent har.

Referenser

Böcker

Alvesson, M. & Sköldberg, K. (2007). *Tolkning och reflektion: vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. 2 uppl. Lund: Studentlitteratur

Artsberg, K. (2005). *Redovisningsteori -policy och -praxis*. 2 uppl. Malmö: Liber

Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 2 uppl. Stockholm: Liber

Carrington, T. (2014). *Revision*. 2 uppl. Stockholm: Liber

Collins, R. (2004). *Interaction Ritual Chains*. 2 uppl. New Jersey: Princeton University Press.

Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A. & Wallage, P. (2005). *Principles of Auditing - An introduction to International Standards on Auditing*. Harlow: Pearson Education Limited.

Laffont, J. & Martimort, D. (2002). *The Theory of Incentive – The Principal-Agent model*. Oxfordshire: Princeton University Press.

Lewin, K. (1951). *Field Theory in Social Science*. London: Tavistock Publications

Fineman, S. (1996). *Emotion and organizing*. California: Sage Publications.

Flower, J. (2004). *European Financial Reporting: Adapting to a Changing world*. London: Palgrave Macmillan.

Peters, B.G. (2011). *Institutional Theory in Political Science; The 'New Institutionalism'*. 2 uppl. New York: The continuum International Publishing Group.

Pindyck, R.S. & Rubinfeld, D.L. (2013). *Microeconomics*. 8 uppl. Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Education INC.

Robson, C. (2011). *Real World Research*. Chichester, West Sussex: Wiley.

Wallace, A.W. (1980). *The economic role of the audit in free and regulated markets*. New York: Macmillan Publishing Co.

Yin, R. (2013). *Kvalitativ forskning från start till mål*. Lund: Studentlitteratur

Artiklar

Baumeister, R.F. & Leary, M.R. (1997). Writing Narrative Literature Reviews. *Review of General Psychology*. vol. 1 (3), ss. 311-320.

- Ball, R. & Shivakumar, L. (2005). Earnings quality in UK private firms: comparative loss recognition timeliness. *Journal of Accounting and Economics*. vol. 39 (1), ss. 83-128.
- Barnett-Page, E. & Thomas, J. (2009). Methods for synthesis of qualitative research: a critical review. *NCRM Working paper series*. number (01/09)
- Carey, P., Simnett, R. & Tanewski, G. (2000). Voluntary Demand for Internal and External Auditing by Family Business. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. vol. 19 (1), ss. 37-51.
- Carrington, T. & Catasús. (2007). Auditing Stories Discomfort: Becoming Comfortable With Comfort Theory. *European Accounting Review*. vol. 16 (1), ss. 35-58.
- Clatworthy, M.A. & Peel, J.M. (2013). The impact of voluntary audit and governance characteristics on accounting errors in private companies. *Journal Accounting, Public Policy*. vol. 32 (3), ss. 1-25.
- Clarkson, M. (1995). A Stakeholder Framework and analyzing and evaluating corporate social performance. *The Academic of Management Review*. vol. 20 (1), ss. 92-117.
- Collis, J., Jarvis, R. & Skerratt, L. (2004). The demand for the audit in small companies in the UK. *Accounting and Business Research*. vol. 34 (2), ss. 87-100.
- Collis, J. (2003). Directors view on exemption from the statutory audit - a research report for DTI
- Collis, J. (2010). Auditing exemption and the demand for voluntary audit: a comparative study of the UK and Denmark. *International Journal of Accounting*. vol. 14 (2), ss. 211-231.
- Dedman, E. & Kausar, A. (2012). The impact of Voluntary audit on credit ratings: Evidence from UK private firms. *Accounting and Business Research*. vol. 42 (4), ss. 397-418.
- Domagalski, T.A. (1999). Emotion in organizations: Main Currents. *Human Relations*. vol. 52 (6), ss. 833-852.
- Eichfelder, S. & Kegels, C. (2012). Compliance cost caused by agency action? Empirical evidence and implications for tax compliance. *Journal of Economic Psychology*. vol. 40 (C), ss. 200-219.
- Freeman, E.R. & Reed, D.L. (1983). Stockholders and Stakeholders: A New Perspective on Corporate Governance. *California Management Review*. vol. XXV (3), ss. 88-106.
- Green, N.B., Johnson, D.C. & Adams, A. (2006). Writing narrative literature reviews for peer-reviewed journals: Secrets of the trade. *Journal of Chiropractic Medicine*. vol. 5 (3), ss. 101-113.
- Guénin-Parcini, H., Malsch, B. & Marché-Paillé, A. (2014). Fear and risk in the audit process. *Accounting, Organization and Society*. vol. 39 (4), ss. 264-288.

Humphrey, C., Moizer, P. & Turley, S. (1992). The audit expectations gap – Plus ca change, plus c'est la meme chose? *Critical Perspectives on Accounting*. vol. 3 (2), ss. 137-161.

Ittonen, K. (2010). A Theoretical Examination of the Role of Auditing and the Relevance of Audit Reports. *University of Vasa press*.

Kleven, J.H., Knudsen, M.B., Kreiner, T.C., Pedersen, S. & Saez, E. (2011). Unwilling or unable to cheat? Evidence from a tax audit experiment in Denmark. *Econometrica*. vol. 79 (3), ss. 651-692.

Jensen, M.C. & Meckling, W.H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. vol. 3 (4), ss. 305-360.

McCracken, S., Salterio, S.E. & Gibbins, M. (2008). Auditor-Client management relationships and roles in negotiating financial reporting. *Accounting, Organizations and Society*. vol. 33 (4-5), ss. 362-383.

Niemi, L., Kinnunen, J., Ojala, H. & Troberg, P. (2012). Drivers of voluntary audit in Finland: to be or not to be audited?. *Accounting and Business Research*. vol. 42 (2), ss. 169-196.

Pentland, B. (1993). Getting Comfortable With The Numbers: Auditing And The Micro-Production of Macro Order. *Accounting, Organization and Society*. vol. 18 (7), ss. 605-620.

Power, M. (1996). Making things Auditable. *Accounting, Organization and Society*. vol. 2 (2), ss. 289-315.

Svensson, B. (2000). Redovisningsinformation för kreditbeslut. *Uppsala University, Department of Business Studies*

Wallace, A.W. (2004). The economic role of the audit in free and regulated markets: A look back and forward. *Research in Accounting Regulation*. vol. 17, ss. 267-298.

Wallerstedt, E. (2001). The Emergence of the Big Five in Sweden. *European Accounting Review*. vol. 10 (4), ss. 843-867.

Williamson, O.E. (1979). Transaction-Cost Economics: The Governance of Contractual Relations. *Journal of Law and Economics*. vol. 22 (2), ss. 233-261.

Öhman, P., Häckner, E., Jansson, A.M. & Tschudi, F. (2006). Swedish auditors view of auditing: Doing things right versus doing the right things. *European Accounting Review*. vol. 15 (1), ss. 89-114.

Avhandlingar

Öhman, P. (2007). *Perspektiv på revision: förväntningsgap och dilemman*. Diss. Sundsvall: Mitt Universitet

Svanström, T. (2008). *Revision och rådgivning - Efterfrågan kvalitet och oberoende*. Diss. Umeå: Umeå Universitet

Övriga tryckta källor

Hjalmarsson, B., Falk, K. & Egenäs, L. (2002). Införande av nya revisionsstandards? *Balans*. vol. 28 (11), s. 12

Lennartsson, R. (2010). Noteringar: första åren utan revisionsplikt - så blev det i Danmark. *Balans*. vol. 36 (5), s. 11

Pontoppida, C.A. (2007). När revisionsplikten avskaffade i Danmark: Majoriteten av de danska småföretagen väljer fortfarande revision. *Balans*. vol. 33 (2), ss. 31-35

Thorell, P. & Norberg, C. (2005). *Revisionsplikt i små aktiebolag*. Stockholm: Svenskt Näringsliv.

Internet

Bolagsverket. (2014-04-14). *Revisionsberättelse - aktiebolag*
<http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag/arsredovisning/revisionsberattelse/berattelse-1,3313> [2015-04-28]

Bolagsverket. (2012-08-16). *Sämre kvalitet på årsredovisningar och flera förseningsavgifter*
<http://www.bolagsverket.se/om/oss/press/meddelanden/2012/samre-kvalitet-pa-arsredovisningar-och-fler-forseningsavgifter-1.7596> [2015-04-23]

Brännström, D. (2014-08-05). *Revisionsplikten i valrörelsen*.
<http://danbrannstrom.se/revisionsplikten-i-valrorelsen> [2014-12-17]

Nationalencyklopedin. (2015-01-01). *Revision*
<http://www.ne.se/uppslagsverk/encyklopedi/lang/revision> [2015-04-27]

Privata Affärer. (2013-10-29). *Svårare få kredit utan revisor*
<http://www.privataaffarer.se/nyaaaffarer/na-nyheter/slop-ad-revisor-underlattar-for-oseriosa-570135> [2015-05-07]

Småföretagarnas Riksförbund. (2010-04-01). *Minskad revisionsplikt*
<http://www.smaforetagarna.eu/pressmeddelanden/minskade-revisionskrav/> [2014-12-26]

FAR. (2010-03-12). *Beslut avskaffande av revisionsplikt*.
<http://www.far.se/PageFiles/2095/100325PRESSMEDDELANDEREVISIONSPLIKTEN.PDF> [2014-12-08]

FAR. (2013-06-01). *Auktorisation och utbildning* <http://www.far.se/Du-i-din-yrkesroll/Revisor/Auktorisation-och-utbildning/> [2015-04-28]

UC. (2014-11-12). *Nästan hälften av aktiebolagen avstår från revisor och lägre kreditvärdighet bland de nystartade.* <https://www.uc.se/foretag/tjanster/tjanst/kreditguiden/nyhetsbrev/nastan-halften-av-aktiebolagen-avstar-fran-revisor-och-lagre-kreditvardighet-bland-de-nystartade.html> [2014-12-03]

SRF. (2015-05-15). *Svensk Standard för redovisningstjänster, Reko.* <http://www.srfkonsult.se/auktorisering/reko/> [2015-05-15]

Lagar

Aktiebolagslag (2005). Stockholm. (SFS 2005:551)

Fjärde bolagsdirektivet (1978). Bryssel. (Artikel 51 EG)

Lag om ändring i aktiebolagslagen (2010). Stockholm. (SFS 2010:834)

Revisorslagen (2001). Stockholm. (SFS 2001:883)

Studentarbete

Andersson, M. & Jansson, S. (2013). *Revision och mikroföretag - En studie om mikroföretags orsaker att anlita revisor.* Södertörns högskola. Institutionen för ekonomi och företagande. (Kandidatuppsats 2012)

Andrén, A. & Ysander, O. (2014). *Opting Out of Audit - What are the Swedish companies experiences?* University of Gothenburg. School of Business, Economics and Law. (Degree Project in Business Administration for Master of Science in Business and Economics 2014)

Bajramovic, E., Bajramovic, N. & Ergül, H. (2013). *Revisionens betydelse vid bankens kreditbedömning av små aktiebolag - Med hänsyn till avskaffandet av revisionsplikten.* Örebro universitet. Handelshögskolan. (Kandidatuppsats 2013)

Blom, T. & Sundqvist, A. (2013). *Avskaffandet av revisionsplikten - Ur revisorns perspektiv.* Högskolan i Skövde. Institutionen för handel och företagande. (Kandidatexamen 2013)

Blomén, S. & Sandahl, S. (2013). *Vart tog kostnaden vägen? - En studie om avskaffandet av revisionspliktens effekter.* Linnéuniversitetet. Ekonomihögskolan/Civilekonomprogrammet. (Examensarbete 2013)

Danatzis, A. & da Luz, E. (2013). *Reviderade eller oreviderade småföretag: En studie från långivarnas perspektiv.* Linnéuniversitetet. Fakultetsnämnden för ekonomi och design, Ekonomihögskolan. (Kandidatuppsats 2013)

- Danielsson, A., Håkansson, S. & Markanovic, I. (2013). *Avskaffad revisionsplikt för små aktiebolag - En studie av revisionens betydelse för utvalda intressenter*. Linnéuniversitetet. Fakultetsnämnden för ekonomi och design, Ekonomihögskolan. (Kandidatuppsats 2013)
- Dellby, E. & Eriksson, F. (2014). *Avskaffandet av revisionsplikten - Hur har det påverkat mindre aktiebolag och deras årsredovisningar*. Karlstads universitet. Handelshögskolan. (Kandidatuppsats 2014)
- Edlund, J. & Eriksson, R. (2013). *Revisionspliktens påverkan - Hur förklarar små företags organisatoriska faktorer överensstämmelsen mellan förväntningar på och utfall av revisionspliktens avskaffande?* Högskolan Kristianstad. Sektionen för Hälsa & Samhälle; Ekonomi. (Kandidatuppsats 2013)
- Eriksson, C. & Kojadinovic, G. (2013). *Revisionspliktens avskaffande - En studie om förändringen på revisionsbyråers tjänsteutbud*. Karlstads universitet. Handelshögskolan. (D-uppsats 2013)
- Erngren, N., Larsson, A. & Wahlgren, M. (2013). *Revisionspliktens avskaffande - En jämförelse mellan en liten och en stor revisionsbyrå*. Mälardalens Högskola. Akademin för hållbar samhälls- och teknikutveckling. (Kandidatuppsats 2013)
- Folkesson, A. & Wingård, J. (2008). *Revisionsplikten i små aktiebolag*. Göteborgs Universitet. Handelshögskolan. (Kandidatuppsats 2008)
- Göransson, C. & Lind, L. (2013). *The Abrogation of the Statutory Audit - Effects on the Swedish Tax Authority, from an Agency Theory Perspective*. University of Gothenburg. School of Business, Economics and Law. (Degree Project in Business Administration for Master of Science in Business and Economics 2013)
- Haglund, E. (2014). *Fordringsägare vid konkurs - Revisionens betydelse i värderingen av ett litet bolags betalningsförmåga*. Högskolan i Skövde. Institutionen för handel och företagande. (Kandidatexamen 2014)
- Johansson, S. & Sjögren, F. (2013). *Reasons for Voluntary Audit in Sweden*. University of Gothenburg. School of Business, Economics and Law. (Degree Project in Business Administration for Master of Science in Business and Economics 2013)
- Jönsson, E. & Mellvé, V. (2013). *Varför behåller små aktiebolag revisorn trots att revisionsplikten för dessa är avskaffad?* Linnéuniversitetet. Ekonomihögskolan/Civilekonomprogrammet. (Examensarbete 2013)
- Karlsson, M. & Norell, J. (2014). *Avskaffad revisionsplikt - Konsekvenser på kreditbedömning och årsredovisning vid frivillig revision*. Mälardalens Högskola. Akademin för hållbar samhälls- och teknikutveckling. (Kandidatuppsats 2014)
- Larsson, H. & Åberg, A. (2014). *Erfarenheter från Skatteverket efter den slopade revisionsplikten*. Södertörns högskola. Institutionen för ekonomi och företagande. (Kandidatuppsats 2014)

- Lindgren, L. & Nyback, A. (2013). *Frivillig revision och dess påverkan på trovärdigheten - En studie av fyra banker*. Örebro universitet. Handelshögskolan. (Kandidatuppsats 2012)
- Lundström, O. & Magnusson, H. (2013). *Den avskaffade revisionsplikten för små företag - och dess effekt på bankernas kreditbedömningsprocesser*. Umeå universitet. Handelshögskolan. (Kandidatuppsats 2013)
- Löow-Ohlson, J. & Vestlund, M. (2013). *Företagens behov av revisions efter avskaffandet av revisionsplikten för mindre företag i Sverige*. Högskolan i Gävle. Akademin för utbildning och ekonomi: Avdelningen för ekonomi. (Kandidatuppsats 2013)
- Mistander, C. & Saundersson, F. (2013). *Revisionspliktens avskaffande - Har de önskade effekterna uppnåtts i företagen?* Karlstad universitet. Handelshögskolan. (Kandidatuppsats 2013)
- Panahi, P. (2013). *Abolition of Mandatory Audit and its Effect on Swedish Small Limited Companies from Banks Perspective*. University of Gothenburg. School of Business, Economics and Law. (Degree Project in Business Administration for Master of Science in Business and Economics 2013: 20)
- Persson, N. & Vinberg, E. (2013). *Ett perspektiv på revisorers situation - Före och efter revisionspliktens avskaffande*. Högskolan Kristianstad. Sektionen för Hälsa & Samhälle; Ekonomi. (Kandidatuppsats 2013)
- Sundkvist, A. & Sahlqvist, H. (2014). *Avskaffandet av revisionsplikten för små aktiebolag - Varför små aktiebolag inte anlitar en revisor*. Karlstads universitet. Handelshögskolan. (Kandidatuppsats 2014)

Offentliga dokument

- Justitiedepartementet (2008). *Avskaffande av revisionsplikten för små bolag*. Stockholm: Justitiedepartementet. (Statens offentliga utredningar 2008:32)
- Justitiedepartementet (2010). *En frivillig revision*. Stockholm: Sveriges Riksdag (Prop. 2009/10:204)
- Ekobrottsmyndigheten, (2008). *Remissvar över delbetänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag*. Stockholm: Justitiedepartementet. (Statens offentliga utredningar 2008:32)
- Odell, M. (2013). *Arbetsgivaravgifter* Stockholm: Sverige Riksdag (Motion 2013/14: sf337)

Bilaga 1

Databaser och sökord som använts, även fördelning över träffar och urval.

Databaser	Sökord	Antal träffar	Första urval	Andra urval
Stockholms universitet	Revisionsplikt Mandatory audit	0	0	0
Lunds universitet	Revisionsplikt Mandatory audit	7	3	1
Handelshögskolan Göteborg	Revisionsplikt Mandatory audit	171	7	4
Handelshögskolan i Stockholm	Revisionsplikt Mandatory audit	0	0	0
Uppsala universitet	Revisionsplikt Mandatory audit	22	3	1
Umeå universitet	Revisionsplikt Mandatory audit	26	5	1
Mittuniversitetet	Revisionsplikt Mandatory audit	19	1	0
SLU	Revisionsplikt Mandatory audit	0	0	0
Linköpings universitet	Revisionsplikt Mandatory audit	9	1	0
Karlstad universitet	Revisionsplikt Mandatory audit	25	6	4
Linnéuniversitetet	Revisionsplikt Mandatory audit	16	4	4
Örebro universitet	Revisionsplikt Mandatory audit	7	3	2
Högskolan i Halmstad	Revisionsplikt Mandatory audit	23	1	0
Högskolan i Skövde	Revisionsplikt Mandatory audit	8	2	2
Högskolan väst	Revisionsplikt Mandatory audit	0	0	0
Malmö högskola	Revisionsplikt Mandatory audit	0	0	0

Mälardalens högskola	Revisionsplikt Mandatory audit	18	2	2
Södertörns högskola	Revisionsplikt Mandatory audit	19	2	2
Högskolan i Gävle	Revisionsplikt Mandatory audit	21	5	1
Högskolan Dalarna	Revisionsplikt Mandatory audit	0	0	0
Högskolan i Kristianstad	Revisionsplikt Mandatory audit	9	3	2
Högskolan i Jönköping	Revisionsplikt Mandatory audit	0	0	0
Högskolan i Borås	Revisionsplikt Mandatory audit	0	0	0