



EXAMENSARBETE

Våren 2011

Sektionen för Hälsa och Samhälle
Ekonomi

Hur ser revisorerna på revisionsbyråernas affärsstrategi år 2011?

Författare

Niclas Gyllengahm

Erik Ödlund

Handledare

Pernilla Broberg

Examinator

Göran Nilsson

Abstract

The Audit obligation abolition has led to that 72 percent of the Swedish limited companies do not need statutory audit. This means that audit firms have had to adapt their business strategy to meet the current market and customer needs. Historically the profession was heavily regulated by their own restrictions on how to respond to clients and competitors. The entire audit profession has now had to adapt in order to become more open to changes.

The purpose of this paper is to describe and analyze how auditors view the audit firms' business strategy after the abolition of the audit obligation. We have used an abductive research approach and a qualitative method, involving four interviews with auditors from the five largest auditing firms in Sweden, we supplemented this with a documentary study of the firms' websites and annual reports.

According to the interviewed auditors the audit firms' business strategy in 2011 still includes auditing. But today it is even more focused on consulting, accounting, sales, and to a greater extent than in previous years the firms market themselves to new and potential customers. These strategic changes began before 2011, but escalated after the audit obligation abolition.

The study contributes to a greater understanding and knowledge of the business strategies for the five largest auditing firms in Sweden in 2011, after the abolition of the audit obligation. The survey results are interesting for the accounting profession and auditors, but also for students intending to become auditors.

Sammanfattning

Revisionspliktens avskaffande innebar att 72 procent av de svenska aktiebolagen inte är tvingade till revision enligt lag. Detta har lett till att revisionsbyråerna har fått anpassa sin affärsstrategi för att bemöta den nuvarande marknaden och klienternas behov. Även hela revisionsprofessionen har fått anpassa sig för att kunna bli mer öppna för förändringar som historisk varit strängt reglerade av egna restriktioner för hur man ska bemöta klienter och konkurrenter.

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera hur revisorerna ser på revisionsbyråernas affärsstrategi efter avskaffandet av revisionsplikten. Vi har använt en abduktiv forskningsstrategi och en kvalitativ metod, där vi gjort fyra stycken intervjuer med revisorer från de fem största revisionsbyråerna i Sverige och även kompletterat detta med en dokumentstudie av byråernas hemsidor och årsredovisningar.

Undersökningen visar enligt de intervjuade revisorerna att revisionsbyråernas affärsstrategi år 2011 fortfarande omfattar revision, men är idag även mer fokuserat på rådgivning, redovisning, sälj samt till en större grad än tidigare år marknadsföra sig mot de blivande och potentiella klienterna. Detta beror på att klienternas situation har förändrats sedan revisionspliktens avskaffande. De strategiska förändringarna påbörjades redan innan år 2011, men eskalerades efter revisionspliktens avskaffande.

Uppsatsen bidrar med en större förståelse och kunskap om hur affärsstrategin för de fem största revisionsbyråerna i Sverige ser ut år 2011 efter avskaffandet av revisionsplikten. Resultaten av undersökningen är intressant för revisionsbranschen och revisorer, men även för studenter med avsikt att bli revisor.

Nyckelord: affärsstrategi, revisionspliktens avskaffande, revisionsprofessionen, revisor, revisionsbyråer

Förord

Först och främst vill vi tacka vår handledare Pernilla Broberg som under arbetets gång bistått med konstruktiv kritik och ovärderliga synpunkter. Vi vill även tacka Timurs Uman för alla påhittiga idéer och råd vi erhållit under de senaste tre månaderna.

Vi vill också rikta ett stort tack till de respondenter som ställt upp på intervjuerna, utan dessa hade inte undersökningen varit möjlig att genomföra.

Kristianstad, juni 2011

Niclas Gyllengahm

Erik Ödlund

Innehåll

1. Inledning.....	7
1.1 Problemdiskussion	7
1.2 Problemformulering	9
1.3 Syfte	9
1.4 Avgränsning.....	9
1.5 Disposition	10
2. Teoretisk metod.....	11
3. Teoretisk referensram.....	13
3.1 Lagförändring, Revisionspliktens avskaffande.....	13
3.2 Revisionsprofessionen	15
3.3 Strategi	17
3.3.1 Strateginivåer.....	18
3.3.2 Affärsstrategi, 5 olika typer.....	19
3.3.2.1 Inga krusidullerstrategi.....	19
3.3.2.2 Lågprisstrategi	19
3.3.2.3 Differentieringsstrategi.....	20
3.3.2.4 Hybridstrategi.....	20
3.3.2.5 Fokuserad differentieringsstrategi.....	20
3.3.3 Strategiutveckling, två olika synsätt.....	21
3.3.4 Kaplan och Nortons strategimodell.....	22
3.3.4.1 Utveckla strategin.....	23
3.3.4.2 Planera strategin	23
3.3.4.3 Anpassa organisationen med strategin	24
3.3.4.4 Planera verksamheten.....	24
3.3.4.5 Övervaka och lära.....	25
3.3.4.6 Testa och anpassa	25
3.4 Strategi i Revisionsbranschen	26
3.5 Sammanfattande föreställningar.....	28
4. Empirisk metod	31
4.1 Litteratursökning.....	31
4.2 Datainsamlingsmetod.....	32

4.3 Urval	33
4.4 Pilotstudie	34
4.5 Operationalisering.....	34
4.5.1 Intervjuguide	34
4.5.2 Affärsstrategi	35
4.6 Dataanalys.....	35
4.7 Kompletterande dokumentstudie	36
5. Empiri.....	37
5.1 Intervju med Revisor A på Byrå 1	37
5.2 Intervju med Revisor B på Byrå 2.....	40
5.3 Intervju med Revisor C på Byrå 3.....	45
5.4 Intervju med Revisor D på Byrå 4	48
5.5 Kompletterande dokumentstudie	52
6. Analys.....	56
6.1 Strategi för revisorn och byrån.....	56
6.2 Affärsstrategi, mer rådgivning och redovisning.....	56
6.3 Affärsstrategi, distribuera tjänster via IT-lösningar	59
6.4 Affärsstrategi, ökad marknadsföring.....	60
6.5 Affärsstrategi, Revisorer blir mer säljande	61
6.6 Kaplan och Nortons strategimodell.....	62
6.6.1 Utveckla strategin.....	62
6.6.2 Planera strategin	63
6.6.3 Övervaka och lära.....	64
6.6.4 Testa och anpassa	64
6.7 En byrå vill inte svara	65
7. Slutsats och diskussion.....	66
7.1 Slutsatser.....	66
7.2 Egna reflektioner.....	68
7.3 Förslag på fortsatta studier.....	68

Referenser

Bilagor:

Bilaga 1. Intervjuguide

1. Inledning

Uppsatsen inleds med en problemdiskussion för att beskriva avskaffandet av revisionsplikten i Sverige samt vad förändringar i revisionsprofessionen har lett till i andra länder. Därefter presenteras problemformulering, syfte, avgränsningar samt uppsatsens disposition.

1.1 Problemdiskussion

Revisionsplikten för samtliga aktiebolag infördes i Sverige år 1983 för att minska bedrägerierna och misstagen hos bolagen, vilket kunde leda till minskade skatteintäkter för Sverige. Drygt två decennier senare bestämde den svenska regeringen att göra en utredning angående revisionsplikten nytta (Lennartsson, 2010a). Våren år 2008 ledde denna utredning fram till ett förslag som innebar att alla bolag som inte uppfyller två av tre kriterier angående bolagets storlek inte ska ha revisionsplikt. Kriterierna som utredningen föreslog var:

- balansslutning 1,5 miljoner kronor
- nettoomsättning 3 miljoner kronor
- antal anställda 3.

Utredningens motivering till förslaget var att de mindre bolagen ska minska sina kostnader och därmed bli mer konkurrenskraftiga nationellt och internationellt (Oscarsson, Sveriges Riksdag, 2009). Hay och Knechel (2009) framhäver att anledningen till avreglering är att öka konkurrensen mellan revisionsbyråer, vilket skulle leda till lägre avgifter och bättre kvalitet i revisionen för deras klienter. Utredningens förslag ledde till en motion som regeringen lämnade till riksdagen. Motionen mynnade ut i en ny lag som trädde i kraft den 1 november år 2010. Lagen innebar att revisionsplikten avskaffades för aktiebolag som inte uppnår två av tre kriterier som motionen innehöll. Detta innebar att 72 procent, cirka 250 000 av Sveriges aktiebolag måste ta ställning till om de ska ha revision eller inte (FAR, pressmeddelande, 2010a). Ur revisionsbyråernas synvinkel kommer denna lagförändring innebära färre revideringsuppdrag eftersom revisionen går från att vara en lagstadgad tjänst till att bli en efterfrågad tjänst. Detta leder till att revisionsbyråerna måste inrikta sig på att leverera och paketera efterfrågade produkter genom att utöka och utveckla sina tjänster samt mer aktivt marknadsföra sig för att värva nya klienter och bibehålla de nuvarande (Allt om revision,

2006; Johansson, Tåhlin & Tönnervik, 2010). Enligt Hay och Knechel (2009) innebär avregleringen att professionella organisationer som revisionsbyråer måste ändra sina affärsstrategier för bland annat kunna marknadsföra sig själva och konkurrera med andra. Hay och Knechel (2009) hävdar att avregleringen leder till att revisionsbyråerna måste sänka sina kostnader och söka intäkter på annat håll än revideringsuppdrag. Denna analys förstärks av Özer, Kocak och Celik (2005) som har gjort en studie i Turkiet där de kom fram till att revisionsbyråerna kommer satsa mer på rådgivning än bokföring och använda sin status och rykte som ett konkurrensmedel för att bibehålla sina klienter och värva nya. Özer, Kocak och Celik kom även fram till att relationen med klienten är viktig för att förmedla deras produkter och skapa nya. Deras studie visar också att revisorerna i Turkiet numera uppmuntrar sina medlemmar att utveckla utbildningsprogram för att bli bättre på att marknadsföra sig. Eftersom revisionsbyråer är klientfokuserade är graden av marknadsorientering högre och följderna av detta blir att marknadsundersökningar blir allt viktigare (Özer, Kocak & Celik, 2005). Rosén (2010) framhäver att revisionsbolagens prissättning kommer att sättas efter klienternas betalningsvilja istället för timarvode, alltså fokusera på mervärdesprissättning vilket leder till högre lönsamhet och nöjdare klienter. Med mervärdesprissättning blir det också lättare för byråerna att ta betalt för erfarenhet och kompetens (Rosén, 2010). Under 2000-talet har revisionsbolagen utvecklats och arbetar inte längre enbart med revision utan marknadsför sig numera som moderna konsulter med avancerade tekniska system. Internets framfart har i USA gett revisionsbyråerna flera möjligheter att marknadsföra sig själva på ett kostnadseffektivt sätt. Huvudorsaken till att byråerna har en påkostad hemsida är för att förbättra deras image, locka nya klienter, komplettera befintlig reklam och för att öka servicen till byråns klienter. Hemsidorna i sig leder dock inte till nya klienter, men det är ett bra sätt att främja byråns image (Roxas, L. Peek, G. Peek & Hageman, 2000). Detta motsägs av revisionsbyråerna i Hong Kong som är väldigt konservativa och har inga planer på att ändra sin marknadsföring (H. M. Yau & Wong, 1989). Även Diamantopoulos, O'Donohoe och Lane framhäver det i sin undersökning de gjorde i Virginia, USA där de kom fram till att hälften av revisorerna påpekar att reklam är oetiskt och strider mot professionalismen (Diamantopoulos, O'Donohoe & Lane, 1989). Alltså finns det motsägelsefulla resultat bland revisionsbyråerna i världen. Gerlofstig (2010) framhåller i sin studie att när den lagstadgade revisionen försvinner för mindre bolag kan revisorer inte längre förlita sig på hänvisningar. Revisorerna måste börja med att övertyga klienterna att revisionstjänster kommer att tillföra värde till bolaget, vilket leder till att marknadsföring blir en viktig strategi för att expandera. Gerlofstig påpekar även att revisorer som ser marknadsföring som viktigt och har en positiv

inställning till det spenderar mer tid på marknadsföring. Studien visar också att det teoretiska avståndet mellan revisionsbranschen och marknadsföring inte är så stort i praktiken som det var tidigare (Gerlofstig, 2010). Mayhew och Wilkins (2003) säger i sin studie att en affärsstrategi som visats framgångsrik för revisionsbyråer är att branschspecialisera sig för att lättare kunna differentiera sig från sina konkurrenter. Kaplan och Norton (2008) har tagit fram en modell för strategi, som består av sex steg för att bolag i allmänhet ska kunna få en övergripande bild av hur bolagets strategi tas fram (Kaplan & Norton, 2008). Denna modell tillämpas på generella bolag, vad vi vet har den dock inte tillämpats i vetenskapliga studier av professionella organisationer som till exempel revisionsbyråer. I denna uppsats används Kaplan och Nortons modell som utgångspunkt för teorikapitlet och för insamling av data. I en artikel skriven av Johansson, Tåhlin och Tönnervik (2010) säger de ”För att bli en vinnare på den nya marknaden gäller det att våga tänka nytt och leverera tjänster som är anpassade efter kundernas behov” (s. 6).

1.2 Problemformulering

Hur ser revisorerna på revisionsbyråernas affärsstrategi år 2011?

1.3 Syfte

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera hur revisorerna ser på revisionsbyråernas affärsstrategi efter avskaffandet av revisionsplikten.

1.4 Avgränsning

Syftet med denna uppsats är att titta på hur revisorerna ser på revisionsbolagens affärsstrategier eftersom revisionsplikten har tagits bort för mindre bolag. I vår teoretiska referensram har vi begränsat oss till en lagförändring då vi tycker att just denna lagförändring är den mest relevanta till revisionsbolagens affärsstrategier. Vi har också valt att begränsa oss till Kaplan och Nortons (2008) modell i strategi, dock är vi medvetna om att det finns ytterligare modeller, men på grund av tidsbegränsningen har vi gjort detta val.

1.5 Disposition

Kapitel 1, *Inledning*: I det inledande kapitlet av uppsatsen presenteras problemdiskussion, problemformulering, syfte, avgränsning och uppsatsens disposition.

Kapitel 2, *Teoretisk metod*: I detta kapitel presenteras undersökningsfilosofi, undersökningsstrategi, metodval vid empirisk insamling, forskningsansats och val av litteratur. I kapitlet tar vi också upp motiv och kritik till dessa olika val.

Kapitel 3, *Teoretisk referensram*: I detta kapitel presenterar vi den teori som vi anser relevant för vårt ämne och denna teori leder fram till våra föreställningar som presenteras i slutet av kapitlet.

Kapitel 4, *Empirisk metod*: I detta kapitel presenteras bland annat val av respondenter och hur datainsamling har gått till.

Kapitel 5, *Empiri*: I detta kapitel presenteras vad som framkom under intervjuerna med revisorerna på de olika byråerna samt en kompletterande dokumentstudie av revisionsbyråernas årsredovisningar och hemsidor.

Kapitel 6, *Analys*: I detta kapitel analyseras resultaten från intervjuerna.

Kapitel 7, *Slutsats*: I detta kapitel tolkar författarna analyserna och ger egna reflektioner för att koppla tillbaka till föreställningarna samt ger förslag på fortsatta studier.

2. Teoretisk metod

I detta kapitel presenteras undersökningsfilosofi, undersökningsstrategi, metodval vid empirisk insamling, forskningsansats och val av litteratur. I kapitlet tar vi också upp motiv och kritik till dessa olika val.

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera hur revisorerna ser på revisionsbyråers affärsstrategi år 2011. I undersökningen har vi tagit hjälp av Kaplan och Nortons modell (Kaplan & Norton, 2008) för att jämföra hur fem olika revisionsbyråers affärsstrategier ser ut. Modellen tillämpas på generella bolag, den har dock (så vitt vi vet) inte tillämpats i vetenskapliga studier av professionella organisationer som till exempel revisionsbyråer.

Uppsatsens undersökningsfilosofi är tolkande, det innebär att vi vill förstå verkligheten från ett litet urval som inte kan generaliseras. Syftet med uppsatsen är att titta på de fem största revisionsbolagen i Sverige och ta reda på vad de har för affärsstrategi genom revisorernas åsikter om ämnet. Då är en tolkande undersökningsfilosofi tillämplig då vi vill undersöka ett mindre urval revisionsbyråer och utifrån det förstå verkligheten. Nackdelen med undersökningsfilosofi i denna uppsats är att urvalet blir litet eftersom vi är tidsbegränsade och det leder till att vi inte kan generalisera för hela revisionsbranschen. Om undersökningen istället hade omfattat även de mindre revisionsbolag i Sverige hade det ökat validiteten ytterligare.

Vid val av undersökningsstrategi finns tre olika tillvägagångssätt att välja mellan. Dessa benämns som, deduktiv, induktiv och abduktiv. Deduktiv undersökningsstrategi utgår från teorin och den induktiva undersökningsstrategin utgår ifrån empirin. En abduktiv undersökningsstrategi är en kombination av deduktiv och induktiv undersökningsstrategi och att använda sig av en sådan strategi kan ofta vara en fördel (Saunders, Lewis & Thornhill, 2008). Vi har valt att använda oss av den abduktiva undersökningsstrategin där vi utgår från teori och aktuell information om ämnet för att sedan skapa föreställningar för den empiriska undersökningen (Saunders et al., 2008). Ett motiv till denna undersökningsstrategi är att det finns tidigare forskning om strategi, marknadsföring och professionella organisationer som är användbar i vår studie. Enligt Saunders et al., (2008) hade en ren deduktiv undersökning gett oss en enklare struktur och inte varit lika tidskrävande, dock ses den som väldigt trångsynt då det inte tillåts alternativa förklaringar till problemet. Den deduktiva undersökningsstrategin

kräver däremot inte lika mycket tid som en induktiv undersökning som lätt kan bli utdragen eftersom den är väldigt komplicerad och omfattande.

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera hur revisorerna ser på revisionsbyråernas affärsstrategi och då har vi valt att göra en kvalitativ undersökning. Genom att göra en kvalitativ undersökning erhåller vi en djupare kunskap om vårt specifika ämne (Patel & Davidson, 2006) och tack vare det får vi en bättre kontakt med respondenterna vilket ökar reliabiliteten i den data vi samlar in. Bristerna med denna metod är att vi inte når ut till lika många respondenter som vid en kvantitativ undersökning och därför inte kan göra generaliseringar, och att metoden är mer tidskrävande. Vid en kvalitativ undersökning är det inte säkert att respondenten ger helt ärliga svar då frågorna går in mer på djupet och inte är lika övergripande som vid en kvantitativ undersökning. En diskuterbar punkt i vår undersökning är också om en revisor kan svara för hela revisionsbyrån.

Forskningsansatsen kan antingen vara utforskande vilket innebär att forskaren vill få förståelse för ett problem, eller förklarande som innebär att forskaren förklarar samband mellan olika variabler (Saunders et al., 2008). Syftet med uppsatsen är att vi vill beskriva och analysera hur revisorerna ser på revisionsbyråernas affärsstrategi, vi har då valt att använda oss av en mer utforskande forskningsansats. En annan anledning till detta val är också att utforskande forskningsansatser oftast används vid kvalitativa undersökningar. Om vi hade valt en mer förklarande forskningsansats hade vi försökt förklara problemet genom att studera samband mellan olika variabler, men då hade inte en kvalitativ undersökning varit aktuell utan istället en kvantitativ undersökning (Saunders et al., 2008).

Vi har använt oss av litteratur om strategi, professionella organisationer, marknadsföring och revisionsbranschen. Detta för att vi vill beskriva, analysera och få en djupare kunskap om vår frågeställning vilket ökar validiteten i vår undersökning. Utifrån detta har vi byggt upp teoridelen och den har i sin tur lett fram till ett antal föreställningar. Dessa föreställningar ligger till grunden för våra intervjufrågor.

3. Teoretisk referensram

I detta kapitel presenteras den teori som ligger till grunden för vår uppsats. Kapitlet är indelat i fyra delar, Lagförändring, Revisionsprofessionen, Strategi och Strategi i revisionsbranschen. Kapitlet avslutas med en sammanfattning samt fem stycken föreställningar som summerar den teoretiska referensramen.

3.1 Lagförändring, Revisionspliktens avskaffande

Den svenska regeringen tillsatte hösten år 2006 en utredning som skulle ta ställning till om det var möjligt att avskaffa revisionsplikten och i så fall hur (Lennartsson, 2010a). FAR, branschorganisationen för revisorer och rådgivare ser positivt till att avskaffa revisionsplikten, de tror det kommer att gagna branschen då revisionen blir mer efterfrågestyrd (Nytt från revisorn, 2010a). Våren år 2008 ledde utredningen fram till ett förslag som innebar att alla bolag som inte uppfyller två av tre kriterier angående bolagets storlek inte ska ha revisionsplikt. Gränsvärdena som utredningen först föreslog var 50 anställda, 41 miljoner kronor i balansomslutning och 83 miljoner kronor i nettoomsättning. Om detta förslag skulle träda i kraft skulle det leda till att hela 96 procent av Sveriges aktiebolag inte skulle behöva revision vilket tycktes vara en för hög andel (Lennartsson, 2010a; Oscarsson, Sveriges Riksdag, 2009). Utredningens förslag ledde till en motion som regeringen lämnade till riksdagen. Motionen mynnade ut i en ny lag som trädde i kraft den 1 november år 2010. Lagen innebar att revisionsplikten avskaffades för aktiebolag som inte uppnår två av tre kriterier som motionen innehöll. För att inte avgränsa sig för kraftigt blev de slutliga gränsvärdena följande:

- balansomslutning 1,5 miljoner kronor
- nettoomsättning 3 miljoner kronor
- antal anställda 3 (FAR, pressmeddelande, 2010a).

Revisionspliktens avskaffande innebär därmed att om aktiebolaget har uppfyllt mer än ett av de tre gränsvärdena vart och ett av de senaste två räkenskapsåren måste de ha minst en godkänd eller auktoriserad revisor. Om bolaget inte vill ha revision längre måste detta beslutas på en bolagsstämma, som sedermera måste ändras i bolagsordningen. Väljer aktiebolaget bort revision måste de anmäla detta till bolagsverket (Nytt från revisorn, 2010b).

Kristina Andersson från BDO tycker att det är utmärkt att man börjar med låga gränsvärden så att banker, företag och revisorer hinner med att anpassa sig samt utvärdera lagförändringen. Andersson tycker också det är bra att de mindre bolagen med få intressenter slipper utföra revision, de kan istället använda sig av en bokslutsrapport som är ett billigare alternativ. Andersson anser även det ska bli bra att deras klienter inte ska bli styrda av en lag utan att de själva får avgöra om de vill ha revision eller inte. Även Johan Rudengren från Rådek är nöjd med kriterierna då han anser att bolag som inte når upp till dem är mindre bolag som inte är av samma behov av revision som de större bolagen. (Agèlii & Engerstedt, 2010) De valda gränsvärdena innebär att 72 procent, cirka 250 000 av Sveriges aktiebolag måste ta ställning till om de ska ha revision eller inte (FAR, pressmeddelande, 2010a). Övergångsreglerna innebär dock att företagen inte kan ta ställning till revision eller inte först efter att rådande kontrakt med revisorn har gått ut (Lennartsson, 2010a). Utredningens motivering till att avskaffa revisionsplikten var att, EU- anpassa sig, regellättnad som leder till minskade administrativa belastningar, samhällsekonomisk effektivisering, förenkla villkoren för företagande, samt att de mindre bolagen ska minska sina kostnader och därmed bli mer konkurrenskraftiga nationellt och internationellt. En annan orsak till avskaffandet är att regeringen inte vill att kostnaden för revisorn ska överstiga nyttan, speciellt inte för mindre bolag (Lennartsson, 2010a; Oscarsson, Sveriges Riksdag, 2009). Den slojade revisionsplikten innebär att tre fjärdedelar av aktiebolagen inte behöver ha revision vilket kommer att minska de offentliga skatteintäkterna. Regeringen tror att skatteintäkterna kommer att minska med 1,3 miljarder kronor. Detta ska de finansiera genom att höja fastighetsskatten på vattenkraft från 1,7 procent till 2,8 procent av taxeringsvärdet och att stämpelskatten höjs för juridiska personer vid förvärv av fast egendom från 3 procent till 4,25 procent (Finansdepartementet, 2010). Hay och Knechel (2009) framhäver att anledningen till avreglering är att öka konkurrensen mellan revisionsbyråer, vilket skulle leda till lägre avgifter och bättre kvalitet i revisionen för deras klienter. Ur revisionsbyråernas synvinkel kommer denna lagförändring innebära färre revideringsuppdrag eftersom revisionen går från att vara en lagstadgad tjänst till att bli en efterfrågad tjänst (Allt om revision, 2006; Johansson, Tåhlin & Tönnervik, 2010). Även Barefield, Gaver och O'keefe (1993) kom fram till detta när de gjorde en undersökning i USA på bolag som hade under 100 anställda och inte var skyldiga att ha revision. Undersökning visade att endast 10 procent av bolagen köpte revisionstjänster, den vanligaste orsaken var kostnadsbesparingar (Barefields et al., 1993). Dessa antaganden stärks av Brännström och den svenska regeringen som tror att avskaffandet av revisionsplikten kommer leda till att det blir färre revisorer på sikt eftersom antalet revisionsuppdrag kommer

att minska. Brännström tror dock att revisorerna kommer jobba mer som renodlade rådgivare eller redovisningskonsulter. Anledningen enligt Brännström är att branschens tjänster kommer att få en ökad efterfråga då han tror på ökat nyföretagande, fortsatt internationalisering och mer outsourcing från det svenska näringslivet (Lennartsson, 2010b). FAR, branschorganisationen för revisorer och rådgivare gjorde i november år 2010 en undersökning angående revisionsplikts avskaffande på 2000 företagsledare i små och medelstora företag. Undersökningen antyder att framtiden för revisionsbyråerna inte ser så mörk ut, den visar att 83 procent av företagarna tycker att trygghet, att allting står rätt till i företagets räkenskaper och skötsel är viktigt. Undersökningen visar också att sju av tio företag ser det som en större risk att göra affärer med ett företag som inte är reviderade, därefter följer att få in rätt uppgifter till skatteverket vilket 69 procent anser som viktigt. Brännström, generalsekreterare i FAR förklarar att det är viktigt att kunna styrka att företaget som cheferna representerar är tillförlitligt, det kan bland annat visas genom en revisionsberättelse eller andra olika typer av förbättrade redovisningstjänster (FAR, pressmeddelande, 2010b). Brännströms resonemang stärks även av Damir Matésa på Ernst & Young i Danielssons artikel som tror att företag som bestämmer sig för att inte ha revision inte kommer att välja bort revisorn, behovet av ordning och reda försvinner inte bara för att revisionsplikten avskaffats (Danielsson, 2011). Matésas argumentering om behovet av ordning och reda för de mindre bolagen insisteras av Helene Mohlin på Mint AB i Wennbergs artikel som säger ”Det viktiga för oss är att ha en väl fungerande rutin som känns trygg, det är ju rätt mycket att hålla reda på i ett företag” (s.12). Mohlin säger också att de pengarna revisorn får är inte så mycket i förhållande till det vi vinner i arbetstid (Wennberg 2010b). Brännström berättar i ett pressmeddelande från FAR att inte ha revision kan minska företagets kostnader på kort sikt, men på lång sikt kan det bli mer dyrbart med att stå utan en revisor (FAR, pressmeddelande, 2010b).

3.2 Revisionsprofessionen

Industrisamhällets genomslag runt 1900-talet ledde fram till att investerarna behövde försäkras om att deras investeringar hanterades på ett betryggande sätt, de som kontrollerade att informationen som de anställda lämnade till sina ägare blev revisorerna. Genom industrisamhällets genomslag ökade antalet aktiebolag som var i behov av kvalificerad stöttning, vilket ledde till att de affärsmässiga intressena drev på progressionen av revisorsprofessionen (Wallerstedt, 2009). Revisionsprofessionen är en del av revisionsverksamheten som består av revisorer som har i uppgift att vara oberoende, ha hög

integritet och stå för hög etik och moral under sin arbetsgång (Johansson, 2005). Revisionsverksamheten är indelad i tre nivåer, revisionsprofessionen, revisionsbyråer och revisorer. Revisorernas huvuduppgift är att kvalitetssäkra redovisningsinformation för att leverera social och kommersiell försäkran till samhället, men även för att öka tillförlitligheten hos intressenterna. Revisionsverksamheten är konstruerad så att revisorerna är anställda hos en revisionsbyrå och medlemmar i en profession. Professionen säkerhetsställer att de yrkesverksamma revisorerna jobbar så att alla parter i samhället ska bli tillfredsställda. En revisionsbyrå är som vilket annat företag som helst i de aspekter att de har krav på sig att värva klienter och uppnå lönsamhet. Revisorerna är medlemmar i revisorsprofessionen och ska därmed ta hänsyn till lagar och direktiv när de granskar, bedömer och ger utlåtanden om sitt uppdrag. Revisorerna har även direktiv från sin byrå de jobbar på som de måste rätta sig efter, de har även en ekonomisk och personlig skyldighet gällande deras uppdrag gentemot sin arbetsgivare. Eftersom revisorerna har ett lagstadgat arbete är de tvungna att handskas med det ansvar det innebär. (Öhman, 2005)

De professionella branscher som erbjuder tjänster som är väldigt komplicerade, immateriella, klientanpassade och produceras samt levereras av högt kvalificerad personal under en fortlöpande tid. Dessa branscher står inför en föränderlig framtid med ökad konkurrens och mer teknisk bildade och krävande klienter. För att behålla sin status måste de förbättra sin arbetsgång för leverans av sina tjänster vilket innebär att de måste jobba mer med marknadsföring (Reid, 2008). För revisorer är reklam en kontroversiell fråga eftersom den hänger ihop med värderingar om hur proffs bör eller måste arbeta. En del hävdar att kostnaden för reklam tas från sämre service, högre priser eller både och. Andra påstår att reklam kan leda till prissamverkan, svårare att tillträda marknaden, men framförallt spridning av vilseledande information. År 1976 hävdade olika brittiska redovisningsbyråer att de var nödvändigt att begränsa sin reklam för att upprätthålla en hög opartiskhet, integritet, oberoende och bevara redovisningsprinciperna (Diamantopoulos, O'Donohoe & Lane, 1989).

Öhman, Häckner, Jansson och Tschudi (2006) påstår att det går att ge en generell bild över svenska revisorer eftersom det finns en hög grad av homogenitet i deras arbetsgång och arbetsinsatser. Revisorer i Sverige har liknande utbildning, arbetar efter samma riktlinjer och instruktioner och när det uppstår problem i arbetet frågar de sina kollegor efter svar. Revisorer har även en benägenhet att göra sitt arbete efter objektifierad kunskap, revisorerna planerar

och genomför sitt arbete som de gjorde ”förra året” efter existerande överenskommelser med hänsyn till hur revisorerna utför en revision. Öhman et al., (2006) säger även att revisorers rutiner och arbetsmetoder generellt visar ansatser till att det tas för givet, de borde istället ifrågasätta mer. Det som bland annat kännetecknar professionella organisationer och tjänster enligt Hodges och Young (2009) är att de inte kan förbise lagar för att göra sina klienter nöjda. De professionella tjänar inte bara sina klienter utan även allmänheten och de måste ständigt undvika att äventyra sitt förtroende och sin legitimation. Ett annat viktigt kriterium för att klienterna ska köpa tjänsten är att de professionella ska visa rutin från liknande händelser för att skapa förtroende från klienten. Kvaliteten upprätthålls i de professionella organisationerna genom att rekrytera och behålla duktiga och drivna personer, vilket innebär att de inte bara fokuserar på klienter utan även efter talangfulla personer. Hodges et al., (2009) förklarar att de som jobbar inom professionella organisationer inte vill ha något att göra med att sälja. Det beror på att ”proffs” blir rekryterade för att de har unika kompetenser att analysera och lösa problem, de har inte de personliga egenskaperna som krävs för att vara bra på att sälja (Hodges et al., 2009). Göran Tidström som i november år 2010 utsågs till ny ordförande för International Federation of Accountants (IFAC) har som mål att visa hur revisorsprofessionen bidrar till ekonomisk tillväxt, finansiell stadga, men även att stärka dess betydelse. Tidström säger även att professionen är en stor gestalt i världsekonomin framförallt för att uppnå en tillförlitlig och riktig rapportering på kapitalmarknaden, assistans till de mindre bolagen och den offentliga sektorn. Detta gäller i synnerhet utvecklingsländerna där de är i stort behov av den kunskap och kvalifikation som professionen erbjuder för att kunna utveckla dessa länder. Tidström påpekar också att professionen har en unik funktion för utvecklingen av samhället eftersom det är deras uppgift att bestämma vad för arbete som krävs för det allmännas intresse, det är dessutom viktigt att tydliggöra vikten av revision då professionen misslyckats under den senaste tiden med att nå upp till de högt ställda förväntningarna allmänheten ställer. Det är även viktigt att stärka bandet med övervakare och lagstiftare på både nationell och internationell nivå för att stärka revisorernas och rådgivarnas roller och i slutändan professionens relevans. (Danielsson, 2010a)

3.3 Strategi

En enkel definition av ordet strategi är den långsiktiga inriktningen för en organisation (Johnson, Scholes & Whittington, 2009). En annan definition på strategi är en väg, en guide för hur man ska göra för att uppnå sina mål i framtiden (Mintzberg, 2000), men ämnet strategi

är mycket större. Att se över och förändra strategier i ett företag är något som tar lång tid och där det är många faktorer som påverkar besluten. Företaget måste göra olika val där de väljer mellan alternativ och beroende på vilket alternativ de väljer får det olika konsekvenser. Strategi handlar om att företaget ska få fördelar och övertag på sina konkurrenter (Johnson et al., 2009).

3.3.1 Strateginivåer

I en organisation finns strategi på tre olika nivåer. Dessa nivåer följer den hierarkiska strukturen i organisationen. Den högsta nivån är strategi på företagsnivå, där det handlar om vilken inriktning organisationen ska ha, till exempel om de ska jobba med en bransch eller vara aktiv inom flera branscher. Här behandlas också hur ens värderingar ska nå ut till de olika affärsavdelningarna i organisationen. Strategi på företagsnivå är oftast sammanlänkad med ägarnas förväntningar på organisationen och på denna strateginivå är det viktigt att vara noggrann och klar med hur den ser ut. Detta för att många andra strategier och beslut bygger på vad organisationen har för strategi på den högsta nivån. (Johnson et al., 2009)

Affärsnivå är den andra nivån av strategier i organisationen. På denna nivå handlar det om hur de olika affärsavdelningarna ska konkurrera med sina respektive konkurrenter. Dessa avdelningar kan till exempel vara olika produktgrupper, olika slags tjänster eller avdelningar som jobbar i helt olika branscher. Här väljer organisationen mellan olika strategier som till exempel differentieringsstrategi eller lågprisstrategi (Johnson et al., 2009). Beard och Dess (1981) säger att med företagsstrategi bestäms vilka branscher organisationen ska konkurrera i, och med affärsstrategi bestäms det hur de ska konkurrera inom varje bransch.

Den tredje och lägsta nivån är operativ nivå där organisationen tillämpar operativa strategier. Dessa strategier beskriver hur organisationens olika delar bidrar effektivt till affärsstrategierna och företagsstrategierna med hjälp av processer, resurser och människor i organisationen. Ofta beror framgångsrika affärsstrategier till stor del på aktiviteter och beslut som tas på den operationella nivån och det är därför som den lägsta nivån också är viktig (Johnson et al., 2009).

3.3.2 Affärsstrategi, 5 olika typer

Syftet med denna uppsats är att titta på hur revisorerna ser på revisionsbolagens affärsstrategi och det är därför viktigt att redogöra för olika typer av affärsstrategier som finns i teorin. Affärsstrategi handlar om att hitta de strategier som ger organisationen konkurrensfördelar inom de olika affärsområdena som organisationen konkurrerar med på marknaden (Johnson et al., 2009). Det finns ingen ultimataffärsstrategi som passar alla marknader utan vissa strategier passar bättre till andra marknader. Däremot kan det förekomma trender som påverkar vilka affärsstrategier som förekommer mest på de olika marknaderna (Proff, 2001).

Vidare presenteras kortfattat fem olika affärsstrategier som Johnson et al., (2009) tar upp för att skapa konkurrensfördelar för en organisation.

3.3.2.1 Inga krusidullerstrategi

Den första heter inga krusidullerstrategi (på engelska ”no frills strategy”) och där kombineras låga priser med produkter/tjänster med låga upplevda nyttor. Här fokuseras det på priskänsliga marknadssegment som till exempel kan vara priskänsliga klienter (Johnson et al., 2009). Denna strategi har diskuterats mycket i bland annat flygindustrin där de så kallade ”no frills” bolagen har skapat en ökad konkurrens mot charterbolagen (Williams, 2001).

3.3.2.2 Lågprisstrategi

Lågprisstrategi är den andra affärsstrategin. Den handlar om att skapa konkurrensfördelar mot sina konkurrenter genom att hålla ett lägre pris på sina produkter/tjänster trots att inte försämra de upplevda nyttorna av produkten eller tjänsten. Genom att koncentrera sig på marknadssegment som ens konkurrenter inte ser som attraktivt kan organisationen ta bort fokuset från priset. Detta är en konkurrensfördel som lågprisstrategi kan bidra med, men oftast är konkurrensen på marknaderna där denna typ av affärsstrategi tillämpas så pass prisinriktade att priset blir den avgörande faktorn ändå (Johnson et al., 2009). För att en lågprisstrategi ska vara framgångsrik krävs det att den låga vinstmarginalen kompenseras av ett högre antal klienter. Lågprisstrategier har visats vara mycket framgångsrika i livsmedelhandelsbranschen där flera nya aktörer på marknaden har tagit stora marknadsandelar med hjälp av just denna affärsstrategi (Dolgui & Proth, 2008).

3.3.2.3 Differentieringsstrategi

Den tredje affärsstrategin heter differentieringsstrategi och ser till att erbjuda produkter/tjänster som har en annorlunda nytta eller förmån än vad ens konkurrenter erbjuder. Här gäller det att ha produkter/tjänster som klienterna sätter ett högt värde på. För att uppnå konkurrensfördelar vid tillämpning av denna strategi måste organisationen kunna erbjuda bättre produkter/tjänster trots samma pris som deras konkurrenter har. Det handlar mest om att försöka identifiera och förstå hur klienten tänker och vad de värdesätter. Det är också nödvändigt att identifiera vilka konkurrenter som finns både på global och lokal nivå (Johnson et al., 2009). Inom revisionsbranschen har differentieringsstrategi fått ett starkare fäste då det har visats att branschspecialisering inom revisionsbyrån har varit en lyckad strategi (Mayhew & Wilkins, 2003).

3.3.2.4 Hybridstrategi

Hybridstrategi heter den fjärde affärsstrategin och det är en blandning av differentieringsstrategi och lågprisstrategi. För att lyckas med denna strategi måste organisationen erbjuda differentierade produkter/tjänster till lägre priser än deras konkurrenter. Det har diskuterats om denna strategi är konkurrenskraftig eller om det bara är en ren blandning av differentierings- och lågprisstrategi och i så fall inte effektiv (Johnson et al., 2009). Detta är även fallet i revisionsbranschen där Hay och Knechel (2009) säger att det är ökad konkurrens som är anledningen till avreglering och där de hävdar att det skulle leda till lägre avgifter och bättre kvalitet på revisionen. Dock framhäver de att ökad konkurrens kan leda till hög differentiering, men också högre priser som har visats bero på marknadsföring, därmed anser Hay och Knechel att hybridstrategin kan ses som ineffektiv. (Hay & Knechel, 2009)

3.3.2.5 Fokuserad differentieringsstrategi

Den femte affärsstrategin heter fokuserad differentieringsstrategi och innebär att organisationen erbjuder en produkt/tjänst av hög nytta och värde till ett specifikt marknadssegment. Dessa produkter/tjänster differentierar sig ofta genom varumärke och hög kvalitet. Organisationen kan även differentiera sig genom ett högt pris till skillnad från sina konkurrenter. (Johnson et al., 2009) Ett exempel på denna affärsstrategi är Apple som lanserade sin Ipod på mp3 marknaden. De blev marknadsledande med att ha en hög kvalitet

och hög nytta av produkten trots att deras produkt var bland de dyraste på marknaden. (Dolgui & Proth, 2008)

3.3.3 Strategiutveckling, två olika synsätt

Vi har i denna uppsats valt att fokusera på affärsstrategi och hur en strategi byggs upp och implementeras i en organisation. En strategi tas fram genom noggranna val och analyser. Johnson, Scholes och Whittington (2009) talar om två olika synsätt på strategiutveckling. Den första är ett rationellt analytiskt synsätt och är en formell strategisk planering. Det innebär att strategierna tas fram genom analytiska och rationella beslut och processer som oftast sker på toppchefsnivå. Cheferna analyserar först den nuvarande strategiska positionen för att veta var organisationen utgår från, sedan tar de fram olika alternativ som jämförs med varandra för att till slut komma fram till ett beslut (Johnson et al., 2009). De utgår från att organisationen är i punkt A och ska ta sig till punkt B och de studerar och analyserar olika vägar för att ta sig dit (Idenburg, 1993). För att få en effektiv implementering av den nya strategin är det viktigt att vara noggrann och ta fram en plan för hur strukturen, processerna och rutinerna ska ändras i organisationen (Johnson et al., 2009). Dessa planer baseras på deras bedömningar av hot, möjligheter, styrkor och svagheter som organisationen har (Idenburg, 1993). De använder sig ofta av formella strategiska planeringssystem för att analyserna och formuleringen av strategin ska bli så bra som möjligt (Johnson et al., 2009).

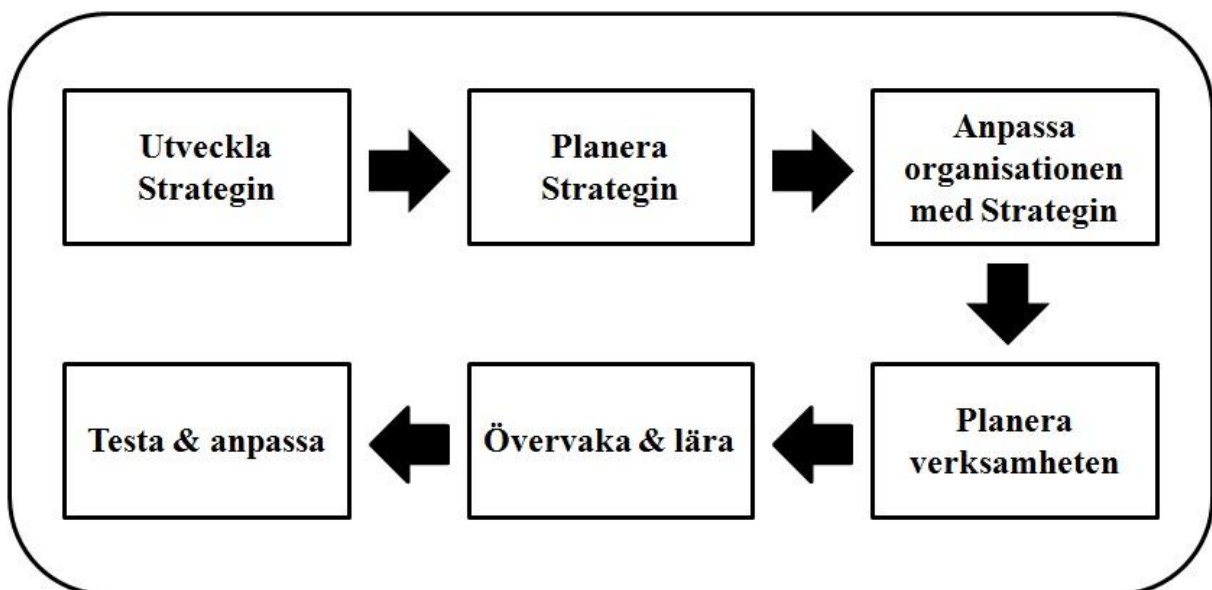
Det andra synsättet är den framväxande strategisynen. Till skillnad från det första synsättet framkommer inte strategier som planerat. Det som händer är att strategier istället växer fram i organisationen genom bland annat enskilda åtgärder, oavsiktliga åtgärder och tillfälliga åtgärder. Detta synsätt ser det som att bra idéer och förslag kommer ofta från de som har praktisk erfarenhet och jobbar längre ner i organisationen, detta talar för att en strategi ska växa fram över tiden i en organisation istället för att toppchefer ska ta fram strategier enligt en formell strategisk planering (Johnson et al., 2009). Hodgkinson, Whittington, Johnson och Schwarz (2006) studie visar på att olika workshops vid strategiutveckling är väldigt framgångsrikt. Genom att ha workshops när en strategi ska tas fram tillsätter organisationen det framväxande synsättet i den formella strategiska planeringen. Detta hjälper chefer att få en bättre inblick i organisationen och då förhoppningsvis kunna ta fler rätta beslut (Hodgkinson et al., 2006). Enligt den framväxande strategisynen går det inte att ta fram en bild av framtiden med hjälp av vissa antaganden när det är en osäker miljö. Organisationerna måste

istället vara mer flexibla och inte fokusera på strukturen för mycket och istället lära sig av sina misstag (Idenburg, 1993).

3.3.4 Kaplan och Nortons strategimodell

Syftet med uppsatsen är att titta på hur revisorerna ser på revisionsbolagens affärsstrategi och för att få en bra överblick över hur en strategi tas fram och implementeras har vi valt att använda Kaplan och Nortons (2008) stegsmodell. Modellen kan tillämpas på flera olika strategier, men vi kommer i denna uppsats fokusera på affärsstrategi. Kaplan och Nortons (2008) modell används av bolag för att de ska få en övergripande bild av en strategi och processen för hur den tas fram och implementeras i organisationen. Modellen består av sex steg som visas i Figur 1 nedan:

1. Utveckla strategin
2. Planera strategin
3. Anpassa organisationen med strategin
4. Planera verksamheten
5. Övervaka och lära
6. Testa och anpassa



Figur 1: (Baserad på: Kaplan och Norton, *The Execution Premium*, 2008, s.8)

3.3.4.1 Utveckla strategin

Det första steget i processen är att utveckla strategin. Chefer börjar med att få en bekräftelse på organisationens mission, vision och värderingar. Eftersom strategi bygger på dessa är det viktigt att organisationen har klart för sig hur det ser ut och att inga externa eller interna faktorer kan påverka dem. Sedan uträttas en strategisk analys som innebär att cheferna analyserar organisationens situation både externt och internt. De tittar på vad som har hänt sedan den nuvarande strategin infördes och genom att se på den processen kan de gå in i den nya processen med en större erfarenhet. De använder olika analysmodeller som till exempel PESTEL modellen (Politik, ekonomi, social, teknologi, miljö och legal) för att titta på den externa miljön. Det finns även modeller för att analysera den interna miljön som till exempel Value chain modellen där en organisations olika delar tas i anspråk. En modell där både externa miljön och den interna miljön behandlas är SWOT modellen (styrkor, svagheter, möjligheter och hot). Denna modell används för att sammanfatta och knyta ihop informationen som de exempelvis har fått från PESTEL och Value chain analyserna. Genom att göra dessa analyser får cheferna och organisationen information som behövs för att kunna ta fram en strategi. Att formulera strategin är den avslutande fasen av att utveckla en strategi. Det handlar om hur strategin ska se ut, vilka branschsegment ska de fokusera på, varför ska klienten välja just oss (Kaplan & Norton, 2008). Här kan cheferna till exempel ha kommit fram till att de ska ändra sin affärsstrategi från att ha varit lågprisstrategi till att vara differentieringsstrategi.

3.3.4.2 Planera strategin

I detta steg ska cheferna planera strategin. För att veta hur de ska gå tillväga och hur resursfördelningen ska se ut tar de bland annat fram strategiska målsättningar, åtgärder och budgetar. Strategiska kartor är något som organisationer använder. Det är en karta över en strategi, oftast indelade i olika strategiteman. Genom att dela in den strategiska kartan i strategiteman som täcker de stora delarna av strategin kan cheferna hantera varje del, men ändå behålla översikten på hela strategin. Nästa del är att ta fram åtgärder och mål för strategin. Kaplan och Nortons (1996) Balanced Scorecard används för att strukturera upp åtgärder, mål och luckor för strategin och cheferna får ett bättre perspektiv både på lång och kort sikt (Kaplan & Norton, 2008). Eftersom strategi handlar om orsak och verkan är det viktigt att dessa två komponenterna beskrivs och formuleras på ett bra sätt i Balanced Scorecard annars finns risken att kopplingen till organisationens vision och strategi blir fel

eller försvinner (Martinsons, Davison & Tse, 1998). Budgeten för den strategiska förändringen kräver att tidigare investeringar i till exempel affärsstrategier tas bort från sina respektive affärsavdelningar för att cheferna ska kunna hantera den nya affärsstrategibudgeten separat. Budgeten benämns som STRATEX och används av de chefer och team som har utsatts till att leda den strategiska förändringen. Dessa team består oftast av medarbetare från olika delar i organisationen för att tillhandahålla mer kunskap och erfarenhet (Kaplan & Norton, 2008).

3.3.4.3 Anpassa organisationen med strategin

För att en strategi, till exempel en affärsstrategi ska kunna fungera i en organisation måste alla anställda oavsett position ha kunskap och förståelse för strategin för att den ska bli framgångsrik. Organisationen måste nå ut till de anställda med strategin vilket inte är självklart. Ett sätt är att använda sig av den tidigare nämnda strategiska kartan, där chefer för de olika avdelningarna i organisationen presenterar denna karta för de anställda. Det är de anställda i organisationen som ska ta strategin till den dagliga verksamheten och det krävs då att cheferna vet hur de ska motivera de anställda. För att motivera de anställda använder chefer olika kommunikationskanaler för att nå ut med kunskap om strategin och ge anställda motivation till att arbeta enligt strategin. Att erbjuda och följa upp olika träningsprogram är också ett bra sätt att nå ut och utbilda de anställda i organisationen att arbeta enligt strategin (Kaplan & Norton, 2008). Ett exempel är att, har företaget en differentieringsstrategi är det viktigt att alla anställda förstår affärsstrategin och vad den innebär när de ska sälja produkter/tjänster till klienterna.

3.3.4.4 Planera verksamheten

Gapet mellan den långsiktiga strategin och den dagliga verksamheten är oftast stor och det är något som cheferna måste försöka minska. Detta görs genom att organisationen implementerar till exempel en affärsstrategi i de dagliga processerna som verksamheten har (Kaplan & Norton, 2008). Genom att samordna de prioriteringar som de olika avdelningarna i organisationen har och försöka koppla ihop dem med strategin kan en mer lyckad implementering av strategin genomföras (Joshi, Kathuria & Porth, 2003). Cheferna måste hitta de förbättringsåtgärder som krävs för de olika processerna och som hjälp till detta används åter igen den strategiska kartan för att kunna bryta ner strategin i mindre delar och då

kunna sätta in åtgärder exakt där det behövs. Här spelar budgeten för affärsstrategin en stor roll och organisationen måste se till att resurser finns för att säkerställa att strategin implementeras i den dagliga verksamheten. Även organisationens generella budget måste tas i anspråk då den tillsammans med den dagliga verksamheten ska kopplas ihop med strategin. Analyser görs bland annat av drift- och kapitalkostnadsbudgetar, försäljningsprognoser och resurskapacitet. (Kaplan & Norton, 2008)

3.3.4.5 Övervaka och lära

Efter att ha utvecklat strategin, planerat strategin, anpassat verksamheten med strategin och planerat verksamheten är det tid för att börja genomföra strategin i organisationen. Vid detta steg är det viktigt att vara uppmärksam och övervaka genomförandet för att kunna få nya kunskaper som sedan kan leda till förbättringar och nödvändiga anpassningar som tidigare inte har upptäckts. Hur bra kontakt cheferna har med den dagliga verksamheten kan vara avgörande för om detta steg blir lyckat. Detta beror på att det är den dagliga verksamheten som först upptäcker fel och brister med genomförandet av strategin och de måste förmedla dessa observationer till cheferna för att de ska kunna ta snabba beslut och göra ändringar för genomförandet av strategin. (Kaplan & Norton, 2008)

3.3.4.6 Testa och anpassa

Det sista steget är att se om strategin i sig fungerar. I detta skede måste cheferna se om de grundläggande strategiska antaganden fortfarande gäller som de i tidigare skede baserade sina beslut på. Cheferna måste ta hänsyn och lyssna på de anställdas åsikter och erfarenheter av den nya strategin. Detta för att kunna göra ändringar och anpassningar av strategin till den miljö som organisationen idag befinner sig i. Balanced scorecard används för att mäta resultatet av en strategis påverkan på organisationen och cheferna får det då lättare att hålla en dialog med den dagliga verksamheten. Detta steg kan ibland kopplas ihop med det första steget (utveckla strategin) eftersom resultat kan visa på att strategin inte alls fungerar och då kanske organisationen måste börja med att utveckla en ny strategi. (Kaplan & Norton, 2008)

3.4 Strategi i Revisionsbranschen

De professionerna som har haft störst framgång historiskt säger att det är själva arbetet som är grunden till en bra marknadsföring. Inom denna speciella professionella bransch är det den tekniska kvaliteten och klientservicens kvalitet som är de största faktorerna till ökad omsättning. Organisationerna får mer arbeten genom att nöjda klienter berättar för deras omgivning om organisationen och det leder till ett bättre rykte och fler klienter. Detta sätt att marknadsföra sig har två stora fördelar, den ena är att kostnader hålls nere då organisationen inte behöver gå ut och leta klienter och det andra är att priserna kan hållas högt då det är mer fokusering på klienternas behov och inte på priset (Hodges & Young, 2009). Diamantopoulos, O'Donohoe och Lane (1989) gjorde en undersökning i Virginia, USA där de kom fram till att hälften av de tillfrågade revisorerna tycker att reklam är oetiskt och strider mot professionalismen. Teoh (1993) nämner i sin artikel att revisionsprofessionen i USA fram till år 1977 hade förbud mot reklam då de ansåg att reklam framställde revisorerna som falska, vilseledande och oetiska (Teoh, 1993). Den typ av marknadsföring som Hodges och Young (2009) framhäver att professionella organisationer använder sig av har funnits en lång tid och är vanlig bland revisionsbyråerna, men en avreglering kan ändra förutsättningarna helt.

Enligt Baker (1977) finns det många hot och problem för de stora revisionsbyråerna som stör deras tillväxt och framgång. Krav från klienter, avreglering, ökat juridiskt ansvar och snabbt förändrande teknologier är några av dessa problem (Baker, 1977). Organisationer som har dessa problem brukar sägas vara i en turbulent miljö och det brukar leda till att deras värderingar och strategier ändras (Emery & Trist, 1969).

Ett stort problem som professionella organisationer har är att klienterna inte har kunskaper om vad organisationernas tjänster innebär och vad de gör. Detta gör att klienterna har svårt att bedöma organisationernas kompetens och då inte se värdet i tjänsterna (Hodges & Young, 2009). Mayhew och Wilkins (2003) säger i sin studie att en affärsstrategi som visats framgångsrik för revisionsbyråer är att branschspecialisera sig för att lättare kunna differentiera sig från sina konkurrenter. Många av de stora revisionsbyråerna har försökt att ändra den standardiserade revisionsmodellen där de granskar ett företags räkenskaper till att mer granska själva företaget. Detta har gjort det lättare för klienterna att se ett värde i den tjänst som revisionsbyråerna erbjuder (Baker, 1977). Framtiden för revisionsbolagen är ljus enligt Baker (1977) eftersom att de lyssnar och anpassar sig efter den förändrande miljön.

Under 2000-talet har revisionsbolagen utvecklats och arbetar inte längre enbart med revision utan marknadsför sig numera som moderna konsulter med avancerade tekniska system. Internets framfart har i USA gett revisionsbyråerna flera möjligheter att marknadsföra sig själva på ett kostnadseffektivt sätt. Huvudorsaken till att byråerna har en påkostad hemsida är för att förbättra deras image, locka nya klienterna, komplettera befintlig reklam och för att öka servicen till byråns klienter. Hemsidorna i sig leder dock inte till nya klienter, men det är ett bra sätt att främja byråns image. (Roxas, L. Peek, G. Peek & Hageman, 2000) På senare tid har även Web 2.0 tekniker och sociala nätverk fått professionella organisationers uppmärksamhet och dessa nya plattformar kan öka kommunikationen och samarbetet med klienter och allmänheten. Exempel på dessa Web 2.0 tekniker och sociala nätverk är Youtube, Facebook och MySpace och dessa används mer och mer av professionella organisationer i marknadsföringssyfte. Dessa tekniker används också som en plattform för att ge ut information och hålla en dialog med medarbetarna inom organisationen. (Scherp, Schwagereit, Ireson, Lanfranchi, Papadopoulos, Kritikos, Kompatsiaris & Smrz, 2009) I och med att språket på Facebook är enklare och tonen är mer lättsam hoppas byråerna på att nå ut till fler av sina nuvarande och potentiella klienter (Danielsson, 2010b). Från sociala nätverk kan organisationer bland annat få information och nya idéer, men det är inte alltid den relevanta informationen och idéerna som organisationen söker (Scherp et al., 2009).

En avreglering leder ofta till att organisationer fokuserar mer på reklam och att värva klienter och då sker förändringar i priser och revisions kvalitet. Med en avreglering vill samhället att bland annat ökad marknadsföring ska leda till lägre priser och ökad konkurrens inom branschen. (Hay & Knechel, 2009) Hay och Knechel (2009) framhäver också i sin artikel att det har visats i forskning om reklam som Klein och Leffler (1981) gjorde att en avreglering i själva verket kan leda till ökade marknadsandelar och då högre priser eftersom organisationer blir bättre på att utveckla sina varumärken och differentiera sina produkter eller tjänster (Hay & Knechel, 2009). Att differentiera sig är annars svårt för professionella organisationer vilket är ett problem vid marknadsföring (Hodges & Young, 2009).

Gerlofstig (2010) framhåller i sin studie att när den lagstadgade revisionen försvinner för mindre bolag kan revisorer inte längre förlita sig på hänvisningar. Revisorerna måste börja med att övertyga klienterna att revisionstjänster kommer att tillföra värde till bolaget, vilket leder till att marknadsföring blir en viktig strategi för att expandera. Studien visar också på att

revisorer som ser marknadsföring som viktigt och har en positiv inställning till det spenderar mer tid på marknadsföring. Gerlofstig (2010) påpekar att det teoretiska avståndet mellan revisionsbranschen och marknadsföring inte är så stort i praktiken som det var tidigare.

I Wennbergs artikel i tidningen Nytt från revisorn (2010a) säger den intervjuade generalsekreteraren för FAR Dan Brännström att den slojade revisionsplikten kommer skapa nya tjänster från revisionsbyråerna. Revisorerna kan tillföra företagen kunskap och stöd som hjälper dem att koncentrera sig på sin verksamhet, eftersom det fortfarande är viktigt att ha ordning och reda i böckerna för att behålla sin tillförlitlighet tror Brännström att det är viktigt att ha en revisor i någon form. Rosén (2010) framhäver att revisionsbolagens prissättning kommer att sättas efter klienternas betalningsvilja istället för timarvode, alltså fokusera på mervärdesprissättning vilket leder till högre lönsamhet och nöjdare klienter. Med mervärdesprissättning blir det också lättare för byråerna att ta betalt för erfarenhet och kompetens (Rosén, 2010).

3.5 Sammanfattande föreställningar

Den 1 november år 2010 trädde den nya lagen i kraft som innebar att mindre aktiebolag i Sverige inte hade revisionsplikt längre, ungefär 72 procent av Sveriges aktiebolag (FAR, pressmeddelande, 2010a). Den stora anledningen till denna lagförändring var att Sverige ville skapa en samhällsekonomisk effektivisering, förenkla villkoren för företagande, minska administrativa belastningar, samt att de mindre bolagen ska minska sina kostnader och därmed bli mer konkurrenskraftiga nationellt och internationellt. En annan anledning var att regeringen ville se till att kostnaden för revisor inte överstiger nyttan då det ofta är en stor kostnad för mindre bolag. (Lennartsson, 2010a; Oscarsson, Sveriges Riksdag, 2009) Många experter inom revisionsbranschen menar på att revisionsbyråerna har mycket att ta ställning till och att de kommer att behöva förändra sig för att behålla sin lönsamhet och tillväxt. De måste även övertyga klienterna om att revisionstjänsterna kommer tillföra värde till bolaget. (Gerlofstig, 2010)

Revisionsprofessionen uppkom under 1900-talet då industrisamhället fick sitt genomslag. Investerare till industrierna behövde få en försäkran om att deras pengar användes på rätt sätt och det blev då revisorerna som fick granska och godkänna dessa räkenskaper som industrierna presenterade (Wallerstedt, 2009). Enligt Hodges och Young (2009) kännetecknas

professionella organisationer bland annat av att de inte kan förbise lagar för att göra sina klienter nöjda. Det är inte bara klienterna som de professionella tjänar utan även allmänheten genom att de skapar förtroende och legitimitet (Hodges & Young, 2009). De professionella branscher som till exempel revisionsbranschen som erbjuder komplicerade tjänster står inför en förändrande framtid där de måste ta hänsyn till ökad konkurrens och klienter som blir mer krävande och tekniskt bildande (Reid, 2008).

Alla organisationer, även revisionsbyråer måste arbeta med strategi. En enkel definition av ordet strategi är den långsiktiga inriktningen för en organisation. Strategi förekommer på tre olika nivåer i en organisation, företagsnivå, affärsnivå och operativ nivå. (Johnson, Scholes & Whittington, 2009) Enligt Beard och Dess (1981) är det med företagsstrategi som det bestäms vilka branscher organisationen ska konkurrera i, och med affärsstrategi bestäms det hur de ska konkurrera inom varje bransch. Den operativa nivåns aktiviteter och beslut har stor betydelse om en affärsstrategi blir framgångsrik vilket visar att dessa nivåer hör ihop (Johnson et al., 2009). En affärsstrategi kan se ut på många olika sätt. Johnson et al., (2009) talar om fem olika typer av affärsstrategier; inga krusidullerstrategi, lågprisstrategi, differentieringsstrategi, hybridstrategi och fokuserad differentieringsstrategi. Kaplan och Nortons (2008) strategimodell som den empiriska undersökningen bland annat bygger på visar hur en strategi tas fram och implementeras i en organisation. Modellen består av sex steg (utveckla strategin, planera strategin, anpassa organisationen, planera verksamheten, övervaka och lära, testa och anpassa) som är sammankopplade genom en röd tråd (Kaplan & Nortons, 2008).

I revisionsbranschen har affärsstrategierna historiskt sett varit inriktade på att göra ett bra arbete och sedan få ett gott rykte efter det. På senare år har de börjat arbeta mer aktivt med marknadsföring, till exempel med mer reklam som tidigare betraktats som oetiskt bland professionella organisationer. Revisionsbyråerna har också börjat inrikta sig på mer rådgivning och konsultarbete för att kunna öka sin lönsamhet och erbjuda sina befintliga samt potentiella klienter fler tjänster. Revisionsbyråerna har även under 2000-talet börjat lägga stora resurser på deras hemsidor och sociala medier för att på ett enklare sätt sprida aktuell information och tjänster.

Utefter vår teoretiska referensram har vi tagit fram fem föreställningar som i den empiriska undersökningen ska studeras om de är rimliga. Vi har kommit fram till följande fem föreställningar:

- *Föreställning: Revisionsbyråernas strategier har förändrats sedan revisionsplikten avskaffades.*
- *Föreställning: Revisionsplikten som avskaffades den 1 november år 2010 har lett till att revisionsbyråerna inriktat sig mer åt rådgivning och konsultarbete mot de mindre bolagen.*
- *Föreställning: Revisionspliktens avskaffande har lett till att revisionsbyråerna har en affärsstrategi som är en fokuserad differentieringsstrategi uppdelad i två och inte en enkel fokuserad differentieringsstrategi.*
- *Föreställning: Revisionsbyråerna fokuserar idag mer på marknadsföring och att själva sälja in sina tjänster till befintliga och potentiella klienter. Alltså är det efter revisionspliktens avskaffande ett tydligare fokus på implementering av affärsstrategin.*
- *Föreställning: Efter revisionspliktens avskaffande är revisorerna på lokal nivå mer delaktiga i utvecklingen, implementeringen och uppföljningen av affärsstrategier i revisionsbyråerna.*

4. Empirisk metod

I detta kapitel presenteras bland annat val av respondenter och hur datainsamling har gått till.

4.1 Litteratursökning

För att samla in information har vi använt oss av vetenskapliga artiklar, böcker, tidskrifter och avhandlingar. Vetenskapliga artiklar och avhandlingar har vi hittat genom att söka i databaser via biblioteket på Högskolan Kristianstad och på Lunds Universitet. Vi har försökt att använda oss till största del av vetenskapliga artiklar för att få en hög trovärdighet och tillförlitlighet i den teoretiska referensramen som ligger till grund för den empiriska datainsamlingen, analysen och slutsatserna. Exempel på sökord som används är Accounting, Auditing, Audit firms, Big 4, Strategy, Business strategy, Professional organizations och även flera kombinationer och förkortningar. Eftersom revisionspliktens avskaffande är aktuellt har vi använt oss av dagsaktuella tidskrifter som Balans och Nytt från revisorn där den största delen av artiklarna är skrivna av revisorer, vilket ökar tillförlitligheten i uppsatsen. Vi har även hämtat information från relevanta böcker gällande revisionsprofessionen och ämnet strategi. Böckerna vi har använt oss av är relativt teoretiska, men de bidrar med objektivitet till ämnet. Vi har bland annat använt oss av boken ”The Execution Premium, Linking Strategy to Operations for Competitive Advantage”(Kaplan et al.,2008), där vi har hämtat information om Kaplan och Nortons strategimodell som visar hur en strategi går från utvecklingsstadiet till uppföljningen, användandet av Kaplan och Norton (2008) leder till en ökad validitet då författarna är respekterade inom ämnet strategi. Från Kaplan och Nortons strategimodell har vi även använt oss av stegen Develop the strategy, Plan the strategy, Test and adapt the strategy, Monitor and learn vilket är en del av vår intervjuguide. Uppsatsen ”Auditor 2.0, how Swedish auditors balance the profession with marketing” (Gerlofstig, 2010) har gett oss inspiration och en djupare förståelse kring den invecklande revisionsprofessionen. All litteratur som vi studerat har gett oss en större inblick i vårt problemområde samt aktuell förståelse om revisionsbranschen.

4.2 Datainsamlingsmetod

Syftet med denna uppsats är att beskriva och analysera hur revisorerna ser på revisionsbyråernas affärsstrategi år 2011 efter avskaffandet av revisionsplikten. Vår undersökning bygger på hur fyra revisorer från var sin revisionsbyrå uppfattar deras respektive byrås affärsstrategi. Vi avser urskilja mönster och variationer, men vi har inte för avsikt att generalisera resultatet för alla revisorer och revisionsbyråer. Uppsatsens datainsamlingsmetod är kvalitativ som bygger på verbala analyser för att erhålla en djupare kunskap och förståelse om forskningsfrågan, vilket är det lämpligaste tillvägagångssättet för att förstå hur människor uppfattar olika företeelser och situationer (Patel & Davidson, 2006). Den kvalitativa data är någonting forskaren tolkar och försöker förstå och används för att bygga teorier, alltså den bästa möjliga förklaringen till om våra föreställningar är rimliga. Den kvalitativa metoden är däremot limiterad till undersökningens subjektiva förmåga att analysera och förstå det mönster som det kvalitativa datamaterialet faktiskt visar (Christensen, Andersson, Carlsson & Haglund, 2001).

För att samla in kvalitativa data har vi valt att göra fyra stycken intervjuer. Intervjuformen kan delas in i tre olika former som bygger på grad av formalitet och struktur. De tre som finns att välja mellan är, strukturerad intervju, semistrukturerad intervju och ostrukturerad intervju. Vi har genomfört semistrukturerade intervjuer eftersom vi vill veta hur intervjuobjekten upplever situationen (Saunders et al., 2008; Christensen et al., 2001). För att höja reliabiliteten och validiteten och därmed trovärdigheten i vår uppsats har vi valt att skicka ut vår intervjuguide till respondenten i förväg så han/hon hinner reflektera över frågorna (Eliasson, 2006). En semistrukturerad intervju innebär att vi utgått från vår struktur i vår intervjuguide, men för att intervjun ska få ett bättre sammanhang kan följdfrågor förekomma för att utveckla svaren. Beroende på intervjuens karaktär kan ordningen och fokuseringen av frågorna variera. (Saunders et al., 2008; Christensen et al., 2001) Genom att göra intervjuer har vi samlat in primärdata för att få in ny information till den informationen som redan är tillgänglig. Fördelarna med primärdata är att vi ökar reliabiliteten på den information vi samlar in, informationen är aktuell och den information som samlas in är anpassad till problemformuleringen. Problemet med primärdata är dock att det tar längre tid vilket oftast leder till ökade kostnader (Christensen et al., 2001).

Undersökningen är en tvärsnittsstudie som är den vanligaste typen av undersökningsmetod eftersom den är mindre kostsam, bred och oftast ytlig. Vår tvärsnittsstudie innebär att vi har intervjuat fyra personer från fyra olika revisionsbyråer vid en specifik tidpunkt och inte över en längre tidsperiod (Saunders et al., 2008; Christensen et al., 2001).

4.3 Urval

Vid en undersökning är det bäst att undersöka hela målpopulationen vilket kräver en totalundersökning, men detta är oftast för tidskrävande och kostsamt. Genom att göra ett urval får vi mer tid för varje respondent och kan därmed få in mer detaljerade och djupare svar. När forskaren ska ta fram sitt urval finns det två olika typer, sannolikhetsurval och icke-sannolikhetsurval som på detaljnivå är uppdelade i flera olika typer. Icke-sannolikhetsurval betyder att inte alla i populationen har en känd chans att komma med i urvalet, vilket innebär att vi inte kan generalisera resultatet till hela målpopulationen med känd sannolikhet. Vi har valt att använda oss av bekvämlighetsurval som är ett icke-sannolikhetsurval (Saunders et al., 2008; Christensen et al., 2001). Bekvämlighetsurval innebär att vi väljer ut antalet respondenter tills urvalets storlek är uppnådd (Saunders et al., 2008), och som har möjlighet att delta i undersökningen vilket inverkar på resultatets representativitet. Fördelen med valet av bekvämlighetsurval är att vi har intervjuat respondenter som har insikt och kunskap om det som ska undersökas (Christensen et al., 2001). I vår studie har vi valt att fokusera på de större revisionsbyråerna eftersom vi anser att det är de som är mest intressanta då de har störst marknadsandelar inom revisionsbranschen. Då dessa fem byråerna har så stora marknadsandelar förekommer oligopol och därmed har de ett stort inflytande på hur revisionsbranschen kommer utvecklas efter revisionsplikts avskaffande. Vi anser även att de har en mer strukturerad och genomgående affärsstrategi till skillnad från de mindre revisionsbyråerna. Vi har kommit i kontakt med våra respondenter genom förfrågningar via mail och telefon till olika revisorer som vi tidigare har varit i kontakt med om att ställa upp på intervju, de som har tackat ja är våra respondenter. Respondenterna består av fyra revisorer från var sin revisionsbyrå. Vi har valt att fokusera på de fem största revisionsbyråerna i Sverige enligt allabolag.se (2011) efter nettoomsättning och antalet anställda, men det var endast revisorer från fyra revisionsbyråer som ville ställa upp.

4.4 Pilotstudie

För att ta reda på om någon av frågorna i intervjuguiden var svår att förstå och besvara gjorde vi en pilotstudie (Christensen et al., 2001) med en auktoriserad revisor. Respondenten fick svara på frågorna och ge sina synpunkter på intervjuguiden. En av synpunkterna var att vissa frågor var för omfattande, en annan synpunkt var att en fråga som handlade om revisionsbyråernas affärsstrategi kunde bara en specialist svara på. Efter att vi studerat svaren och synpunkterna gjorde vi vissa förändringar för att anpassa intervjuguiden på ett bättre sätt mot våra respondenter och därmed öka chansen till ett bättre empiriskt material.

4.5 Operationalisering

4.5.1 Intervjuguide

Intervjuguiden (se bilaga 1) har vi tagit fram efter våra föreställningar. Med denna intervjuguide söker vi svar på om våra föreställningar är rimliga. Intervjuguiden består av elva frågor och är indelad i tre delar. Med första delen (fråga 1 till 3) vill vi få en uppfattning om vem respondenten är och vad han/hon och revisionsbyrån allmänt anser om ämnet strategi. Andra delen (fråga 4 till 6) handlar om byråns affärsstrategi och hur den har förändrats. Tredje delen (fråga 7 till 11) handlar om framtagningen och implementeringen av revisionsbyråernas affärsstrategi, detta kopplas delvis ihop med Kaplan och Nortons strategimodell.

Första delen inleder med fråga 1 som är en inledande fråga för att klargöra vem som är respondenten och hans/hennes roll på revisionsbyrån. Denna fråga är intressant då revisorerna kan ha olika positioner och erfarenheter vilket kan påverka respondentens svar. Med fråga 2 vill vi ta reda på hur kunnig och intresserad respondenten är av ordet strategi. Respondenternas syn på strategi kan skilja sig åt vilket kan påverka de resterande svaren. I fråga 3 vill vi veta om byrån har någon speciell syn eller fokusering på strategi, vilket kan påverka respondentens svar.

Andra delen börjar med fråga 4 som ska ge svar på hur byråerna har ändrat sin affärsstrategi under de senaste åren. Fråga 5 är en fråga där vi vill veta vad respondenten har för syn på byråns affärsstrategi år 2011. Med fråga 6 vill vi fråga respondenten hur byrån har arbetat med strategi efter revisionspliktens avskaffande som inträdde 1 november år 2010.

I tredje delen inleder vi med fråga 7 där vi undrar om respondenten själv är delaktig i byråns strategiarbete, och i så fall hur. Med fråga 8 vill vi ta reda på hur byrån har utvecklat sin affärsstrategi och om de på lokal nivå har varit delaktiga. Fråga 9 är en fråga där vi vill veta hur lång tid det tagit att planera utförandet av den nuvarande affärsstrategin. I fråga 10 och 11 undrar vi hur byråns affärsstrategi anpassas lokalt och om de följer upp hur väl deras affärsstrategi slår ut.

Eftersom vi gör intervjuerna på plats kommer även följdfrågor förekomma utöver våra elva frågor så vi kan fånga upp impulser och iakttagelser som dyker upp under intervjuens gång för att öka undersökningens validitet.

4.5.2 Affärsstrategi

I denna undersökning ses aktivare marknadsföring, rådgivning, sälj, utökade tjänster och konsultarbete vilket mest omfattar redovisning som strategiförändringar för revisionsbyråerna i och med revisionspliktens avskaffande.

Revisionsprofessionen har varit väldigt trångsynt när det gäller marknadsföring och nya tjänster utöver revideringsuppdrag. Efter revisionspliktens avskaffande står revisionsbranschen inför en föränderlig framtid med ökad konkurrens och mer teknisk bildade och krävande klienter. För att behålla sin status måste de förbättra sin arbetsgång för leverans av sina tjänster vilket innebär att de måste jobba mer med marknadsföring och sälj. För revisorer är reklam en kontroversiell fråga eftersom den hänger ihop med värderingar om hur proffs bör eller måste arbeta. Vi tror att de stora förändringarna som revisionspliktens avskaffande innebar, leder till att revisionsbyråerna utökar antalet tjänster, fokuserar på aktivare marknadsföring och arbetar mer som konsulter och rådgivare. Detta nytänkande och förändringar är så stora att vi tror att revisorerna ser dessa som strategiska förändringar, och därmed en del av en förändrad affärsstrategi.

4.6 Dataanalys

Vid en kvalitativ analys finns det ingen standardiserad analysmetod utan analysen sker mer löpande, både under och efter insamlingen. En kvalitativ analys lägger mer fokus på det

undersökta sammanhanget och själva helheten, och analyserar inte de specifika orden. Till skillnad från en kvantitativ analys där orden räknas utan sammanhang är det i en kvalitativ analys ordens mening, innebörd och sammanhang som tolkas samt analyseras (Christensen et al., 2001). Data som samlas in behövs sammanfattas och kategoriseras för att få en vettig analys och för att kunna se sammanhanget och helheten (Saunders et al., 2008).

Vi har valt att samla in empirisk data genom att genomföra intervjuer som vi har spelat in med hjälp av en diktafon. Det inspelade materialet från intervjuerna har vi omvandlat till text som vi har analyserat genom att söka variationer och mönster i respondenternas svar. Under intervjuerna har vi även fångat upp impulser och iakttagelser från respondenten vilket också bidrar till analysen. I och med att analysen konstrueras från våra tolkningar kan vi inte bortse från subjektiviteten.

4.7 Kompletterande dokumentstudie

Vi har valt att undersöka de fem största revisionsbyråerna i Sverige och för att komplettera våra intervjuer har vi använt oss av sekundärdata som vi hämtat från revisionsbyråernas hemsidor och årsredovisningar. Eftersom vi har fått begränsat med svar från vårt urval har vi valt att komplettera de intervjuer vi gjort med sekundärdata i form av en kompletterande dokumentstudie. Med sekundärdata har vi jämfört och tolkat de fem olika revisionsbyråerna med varandra för att se om våra föreställningar är rimliga.

5. Empiri

I detta kapitel presenteras vad som framkom under intervjuerna med revisorerna på de olika byråerna samt en kompletterande dokumentstudie av revisionsbyråernas årsredovisningar och hemsidor.

5.1 Intervju med Revisor A på Byrå 1

Fråga 1. Berätta om din roll på byrån och din bakgrund?

Revisor A berättar att han är auktoriserad revisor, partner på Byrå 1 och ansvarig över revisionsavdelningen. Revisor A studerade i Lund och Växjö i mitten på 80-talet och har varit i revisionsbranschen sedan år 1986. Han har tidigare jobbat som kontorschef på en mindre revisionsbyrå och började på Byrå 1 i början av år 2011.

Fråga 2. Vad betyder strategi för dig?

Revisor A menar att det är viktigt med en strategi för att veta vilken väg man ska ta. Man bör ha en övergripande strategi och ett mål, annars utvecklas inte företaget. Revisor A understryker att ett företag måste ha en klar strategi annars är det helt omöjligt att kunna utvecklas och växa i sin bransch.

Fråga 3. Vad betyder strategi för er revisionsbyrå?

Enligt Revisor A betyder strategi för Byrå 1 att man vill komma någonstans, man har ett klart mål att jobba efter. För Byrå 1 är strategin idag att uppnå tillväxt och han kallar deras strategi för tillväxtstrategi.

Fråga 4. Hur har er affärsstrategi förändrats under de senaste åren?

Revisor A berättar att de har förändrat sin affärsstrategi under de senaste åren, det beror mycket på den lågkonjunktur som var under år 2009 och år 2010. Under dessa år var affärsstrategin mer inriktad mot att stärka lönsamheten. Under år 2011 efter att konjunkturen vänt är fokuseringen tillbaka till att uppnå tillväxt, men även att bredda tjänstebudet och då främst mot redovisningstjänster och rådgivning. För att uppnå tillväxt riktar Byrå 1 in sig på marknadssegmentet medelstora och stora ägarledda onoterade företag. Revisor A påpekar att strategi är något som förändras undertiden och påverkas bland annat av

konjunkturförändringar. Revisor A förklarar att Byrå 1:s leveranser av deras tjänster är samma som tidigare år där det varit fokusering på kvalitetsförsäkring. Idag är Byrå 1 mycket mer aktiva med sin marknadsföring efter att revisionsprofessionen har förändrat sitt synsätt på sälj och marknadsföring, vilket professionen tyckte var oetiskt för bara 15 år sen. Idag är professionen inte i närheten av detta resonemang, sitter man still och är passiv har man inte en chans i den här branschen. Revisor A menar på att numera går det inte att lita på sitt rykte utan du måste vara väldigt aktiv, bland annat genom seminarier som Byrå 1 använder sig av. Revisor A förklarar att byrå 1 även har en säljare sen några år tillbaka på kontoret som jobbar heltid med att sälja in deras produkter till nya och befintliga klienter.

Fråga 5. Beskriv hur er affärsstrategi ser ut år 2011?

Revisor A berättar att Byrå 1:s affärsstrategi är inriktad mot entreprenörs företag, medelstora och stora ägarledda onoterade företag. Revisor A förklarar att Byrå 1 endast har en strategi eftersom de bara har en målgrupp, han säger också att Byrå 1 är störst i Sverige med inriktning mot enbart ägarledda företag. Enligt Revisor A fokuserar Byrå 1 numera också på att bredda sitt tjänsteutbud till hela sin målgrupp, de satsar mer på rådgivning och redovisning i större omfattning än tidigare år. Revisor A säger att den största anledningen till det är att det inte går att förlita sig på revision längre. Revisor A påpekar även att de har en heltidsanställd säljare som jobbar i Kristianstadregionen med att sälja in fler tjänster angående rådgivning och redovisning och inte bara värva nya revideringsuppdrag. Även revisorerna själva försöker sälja dessa tjänster på plats när de är ute hos klienten, vilket fungerar relativt bra idag eftersom Byrå 1 erbjuder tjänster som passar alla deras klienter.

Fråga 6. . Beskriv hur arbetet med och kring er affärsstrategi har förändrats sedan revisionsplikten avskaffades?

Revisor A berättar att Byrå 1:s affärsstrategi inte har förändrats nämnvärt utan det är mer olika val Byrå 1 har tagit. Efter att Bo Svensson föreslog lagförändringen år 2008 har Byrå 1 fokuserat på att förvärva ett stort antal redovisningsbyråer. Byrå 1 har även breddat sina tjänster genom fler skatt-, konsult- och redovisningstjänster där tjänsterna sträcker sig ända ner till den löpande bokföringen. Byrå 1 har efter Bo Svensson lagförslag valt att prioritera och utveckla sina redovisningstjänster och är numera ledande inom området. Enligt Revisor A beror detta till stor del på deras stora satsning på Internet baserade redovisningstjänster, vilket Byrå 1 har marknadsfört väldigt hårt på ett tilltalande sätt under den senaste tiden. De Internet baserade redovisningstjänsterna är riktade mot företag med 1 till 50 anställda, vilket är ett

väldigt stort företagssegment i Sverige. Tjänsten innebär att Byrå 1 kan hantera klienternas leverantörsfaktura hantering, löner och all redovisning. Byrå 1 har byggt upp den Internet baserade tjänsten så att klienten gör vissa saker och Byrå 1 andra, men vikten i tjänsten ligger till största del på den löpande redovisningen och en av de största fördelarna med tjänsten är att det inte har någon betydelse var man sitter eftersom programvaran finns på Internet.

Fråga 7. Berätta om och i så fall hur mycket du själv tycker att du är delaktig i ert affärsstrategiarbete?

Enligt Revisor A är det styrelsen i Stockholm som sätter ramarna för strategin i Byrå 1. De lokala kontoren får sedan jobba utefter detta. Men Revisor A understryker att strategierna egentligen kommer underifrån i organisationen. Det är de lokala kontorens åsikter och erfarenheter som påverkar ledningens beslut om Byrå 1:s strategier och visioner. Revisor A säger att de på Stockholmskontoret inte bestämmer strategin helt själva utan de hämtar informationen lokalt från hela landet, men sedan är det självklart de i styrelsen som sammanställer och bestämmer hur det i slutändan ska bli. Enligt Revisor A består styrelsen av sex personer som kommer från olika platser i landet vilket bidrar till en bättre sammanhållning i organisationen och bättre utbyte av kunskaper och erfarenheter.

Fråga 8. Hur har ni utvecklat den affärsstrategi ni har idag? Beskriv hur ert kontor har varit delaktiga i byråns affärsstrategi?

Revisor A säger att deras affärsstrategi utvecklas genom att de har affärsstrategimöte en gång om året på det lokala kontoret. De olika partners inom byrån träffas sedan två gånger om året för ett strategimöte. Till detta möte tar de olika partners med sig sina erfarenheter och kunskaper från sina respektive kontor runt om i landet för att sedan diskutera och sammanställa tillsammans med styrelsen hur det ser ut i byrån. På detta möte diskuterar de också vilka riktlinjer Byrå 1 ska jobba efter. När partners kommer tillbaka till deras respektive lokalkontor är det upp till dem att informerar och delegerar till sina medarbetare på kontoret.

Fråga 9. Hur lång tid har det tagit att planera utförandet av er nuvarande affärsstrategi?

Enligt Revisor A har ledningen i Byrå 1 möte vart tredje år där de tar fram planer för vision och strategier inom byrån. Den underliggande information som används under mötena har samlats in löpande från de tre olika regionerna i Sverige som är Syd, Mellan och Norr.

Fråga 10. Hur anpassar ni byråns affärsstrategi lokalt?

Revisor A berättar att de har möten varje månad på kontoret där de förmedlar hur byrån ska jobba. Men Revisor A menar på att det är ganska fritt på lokal nivå hur de jobbar med affärsstrategier. Det finns ramar som de måste hålla sig innanför, men annars får de i princip driva de lokala kontorens strategier på egna initiativ. Revisor A påpekar dock att Byrå 1 är ett så kallat "en-byrå" koncept, alltså en byrå över hela Sverige, men att det råder frihet under ansvar på de lokala kontoren så länge man håller sig inom de uppsatta ramarna från huvudkontoret. Detta beror mycket på att de lokala kontorens marknader inte ser lika ut som i Stockholm, Göteborg och Malmö, men Revisor A påpekar dock att de följer Stockholms strategi relativt noga. Revisor A säger att Byrå 1 inte är topp och centralt styrt utan byrån sätter tillsammans upp förnuftiga ramar utefter vad de lokala kontoren säger ute i landet. Revisor A framhäver att från hans lokala synsätt är detta ett väldigt bra sätt att låta lokalkontoren anpassa sin strategi. Revisor A menar på att en affärsstrategi där allt utgår från Stockholm hade inte funkat i en organisation som Byrå 1. Den affärsstrategin hade kanske fungerat bra i de större städerna men slagit helt fel på de lite mindre lokala kontoren.

Fråga 11. Beskriv hur ni följer upp hur väl er affärsstrategi slår ut?

Revisor A säger att på det lokala kontoret har de möte en gång i månaden där de ser hur affärsstrategin slår ut, under de här mötena är alla på kontoret med för att diskutera och analysera. Revisor A påpekar att affärsstrategin måste mätas på något sätt och då bryter Byrå 1 ner affärsstrategin i siffror för att lättare kunna mäta hur det går. Dessa siffror består av olika nyckeltal som till exempel debiteringsgrad och omsättningsförändring. Självklart har nyckeltalen baserats på strategin, annars finns det ingen mening med att mäta med just dessa nyckeltal. Nyckeltalen är också framtagna och baserade på vart byrån vill komma och efter deras uppsatta mål. Revisor A avslutar med att säga att affärsstrategin följs upp regelbundet månadsvis både på lokal och nationell nivå.

5.2 Intervju med Revisor B på Byrå 2

Fråga 1. Berätta om din roll på byrån och din bakgrund?

Revisor B har jobbat inom Byrå 2 sedan år 1994 och är idag partner och auktoriserad revisor och tog över som kontorschef för cirka ett och ett halvt år sedan. Revisor B fortsätter med att berätta att han jobbar mest med mindre och ägarledda bolag, men även med några större

bolag. Revisor B studerade till Civilekonom med inriktning redovisning i Växjö, Göteborg och avslutade sin utbildning på Högskolan Kristianstad. Han förklarar att det finns tre partners på kontoret och att det kan variera hur många partners ett kontor har. Han säger att Byrå 2 använder sig av ett nyckeltal som heter partnertäthet och antalet partners beror bland annat på hur stort kontoret är i antal anställda och omsättning, antalet partners ska kunna bäras rent ekonomiskt på kontoret.

Fråga 2. Vad betyder strategi för dig?

Enligt Revisor B är strategi att man har en handlingsplan och en riktning dit man vill. Revisor B säger att siffror är alltid lätt att sätta, men det är hur man ska ta sig dit som är strategi, alltså hur man ska gå framåt.

Fråga 3. Vad betyder strategi för er revisionsbyrå?

Revisor B säger att strategi är väldigt viktigt för en revisionsbyrå. Enligt Revisor B har Byrå 2 de senaste åren haft stort fokus på strategi där de bland annat har diskuterat vilka tjänster de ska inrikta sig på och hur de ska fokusera på dessa samt hur de ska få ut tjänsterna till klienterna. Då är det enligt Revisor B väldigt viktigt att Byrå 2 har sin strategi klar så att byrån anställer rätt folk för att uppnå det byrån vill, alltså sina mål.

Fråga 4. Hur har er affärsstrategi förändrats under de senaste åren?

Revisor B berättar att rent generellt har det både inom Byrå 2 och branschen blivit mycket mer fokus på en säljkultur. Han förklarar att fokuseringen ligger på hur byrån når ut och säljer sina tjänster till både nya och befintliga klienter. Därmed har marknadsföring också fått ett större fokus och då handlar det i första hand om hur Byrå 2 ska skilja sig från de andra stora revisionsbyråerna på marknaden. Revisor B understryker att den största skillnaden som han har satt under de senaste åren är att Byrå 2 idag har ett mycket större fokus på att sälja. Detta gör Byrå 2 genom att alla inom byrån går säljarkurser som en del av internutbildningen för att alla ska tänka "sälj" eftersom det är så Byrå 2 vill jobba, Revisor B menar på att detta är en framgångsfaktor i framtiden. Revisor B berättar att förut satt revisorer vid telefonen och väntade på revisionsuppdrag från klienter, men att detta inte fungerar längre. Revisor B menar att denna förändring är bra även för klienterna då revisorerna hela tiden är på tårna och värnar om sina klienter och deras behov. Revisor B berättar också att de på kontoret har anställt en säljare i år och att det nu finns fem heltidsanställda säljare inom den södra regionen. Revisor B säger också att tjänster som rådgivning och redovisning har fått ett större fokus inom Byrå 2

de senast åren. Han menar på att revisionen inte växer så mycket utan ligger ganska oförändrad. Revisor B menar på att Byrå 2:s tillväxt ska komma från rådgivning och konsultarbete och då blir det självklart fokus på det i affärsstrategin.

Fråga 5. Beskriv hur er affärsstrategi ser ut år 2011?

Enligt Revisor B är det idag inom Byrå 2 ett stort fokus på rådgivning och redovisning. Detta hör ihop med att Byrå 2 idag har stort fokus på klienternas behov. Det gäller både för de befintliga klienterna som kommer in på kontoret, men också nya klienter. Revisor B menar dock att det är lättare att försöka bemöta de befintliga klienternas behov då det är dem som Byrå 2 känner och har i huset, än att gå ut och försöka ragga nya. Revisor B fortsätter och berättar att Byrå 2 har tagit fram ett koncept som ska öka försäljningen och intäkterna på befintliga klienter. Enligt Revisor B sysslar idag Byrå 2 mycket mer med marknadsföring, det har blivit ett stort fokusområde för alla inom Byrå 2. Revisor B berättar att för cirka 15 år sedan fick inte revisionsbyråer marknadsföra sig, men nu är det ett helt annat tänk inom byrån. Han berättar även att det har varit en lång resa och en stor förändring, speciellt för de lite äldre revisorerna inom byrån och att revisionsprofessionens syn på marknadsföring som oetisk sitter fortfarande kvar i väggarna, men att det idag trots allt är en helt annan syn på marknadsföring. Revisor B berättar att som en följd av ett större fokus på rådgivning och redovisning har Byrå 2 utvecklat sina Internetbaserade tjänster för att på ett bättre sätt möta klienternas behov. Dessa Internettjänster är i första hand en del av affärsstrategin mot mindre bolag, dessa tjänster innehåller i största drag redovisning, men även revision. Revisor B säger att revision bara växer ett par procent per år för Byrå 2, men att tillväxten ska komma från redovisning och rådgivning. Revisor B berättar att idag handlar revisionsdelen mycket om att visa att revidering har en hög nytta för klienten. Han tror att de flesta av deras klienter kommer att behålla revisionen speciellt då Byrå 2 erbjuder så kallade kombinationsuppdrag där både redovisning och revision ingår. Då tror Revisor B att den sista kostnaden för att få bokslutet reviderat inte kommer att störa många klienter, speciellt eftersom många intressenter fortfarande kräver revision som till exempel banker, men också att det är en billig kvalitetssäkring och en stämpel på att bolaget är seriöst. Dock påpekar Revisor B att till exempel ett företag som har ordning på sina papper kanske inte kommer behöva revidering av sitt bokslut.

Fråga 6. . Beskriv hur arbetet med och kring er affärsstrategi har förändrats sedan revisionsplikten avskaffades?

Revisor B berättar att Byrå 2:s affärsstrategier är mer inriktade på klientbehovet nu och därmed kunna ge klienten mer rådgivning. Dock påpekar han att detta inte bara beror på att revisionsplikten har avskaffats utan att branschen allmänt har gått mer mot detta. Revisor B menar att det är med rådgivning som Byrå 2 kan nå ökad tillväxt på marknaden. Han menar på att det finns mycket mer intäkter att hämta från rådgivning än till exempel revisionsmarknaden som i princip har stått stilla de senaste åren. Revisor B menar att redovisningsmarknaden är begränsad till att bara revidera ett bolag medan rådgivning är en mycket större marknad där det finns möjlighet för Byrå 2 att erbjuda betydligt fler tjänster. Revisor B berättar också att Byrå 2 har under de senaste åren upphandlat flera mindre redovisningsbyråer runt om i landet för att just kunna bemöta den ökade efterfrågan som klienter har på att få hjälp med sin redovisning och inte bara revisionen. Revisor B berättar att Byrå 2 har jobbat med dessa strategiska förändringar under en lång tid, redan innan Bo Svensson föreslog lagförändringen som sedermera ledde till att revisionsplikten togs bort för mindre bolag. Dock påpekar Revisor B att Byrå 2:s förändringar självklart eskalerade när lagförändringen föreslogs, men att Byrå 2 redan innan var inställda på att gå mer mot bland annat rådgivning. Sedan menar Revisor 2 att med de låga gränsvärdena som sattes i och med lagförändringen har Byrå 2 inte märkt några större effekter på antalet revisionsuppdrag. Han påpekar också att revisionspliktens avskaffande troligtvis kommer få större effekter på byrån i framtiden. Revisor B menar på att om gränsvärdena skulle höjas skulle detta naturligtvis få betydligt större effekter på Byrå 2 och branschen i sig. Revisor B förklarar också att de delar upp marknadsbearbetningen i segment där Byrå 2:s affärsstrategier kan skiljas åt beroende på hur stora klienternas bolag är. Där till exempel segment 10 är småbolag med omsättning under 20 miljoner kronor och sedan går det ända upp till segment 1 som är större börsbolag. Revisor B menar på att Byrå 2 har olika sätt att bearbeta marknaden och att det råder olika fokuseringar på tjänster mot klienten beroende på vilket segment klienten befinner sig i.

Fråga 7. Berätta om och i så fall hur mycket du själv tycker att du är delaktig i ert affärsstrategiarbete?

Revisor B berättar att affärsstrategier i första hand tas fram för hela byrån, alltså affärsstrategier för Byrå 2 över hela världen. Sedan tar Byrå 2 i Sverige fram sina affärsstrategier som självklart grundar sig i de internationella affärsstrategierna, men med ändringar och anpassningar för den svenska marknaden. Även Byrå 2:s lokala kontor tar

sedan fram egna anpassningar på den nationella affärsstrategin för att anpassa sig på ett bra sätt till deras lokala marknad. Revisor B menar på att de på lokal nivå är väldigt delaktiga i Byrå 2:s affärsstrategiarbete. Han berättar att de i den södra regionen på kontornivå tar fram strategier tillsammans som passar bäst för marknaden i södra Sverige. Revisor B berättar att förra året tog Byrå 2 in en konsult till kontoren i den södra regionen som gav dem råd och stöttning angående deras affärsstrategier. Revisor B påpekar att det hela tiden finns ramar så att medarbetarna ska kunna känna igen byråns affärsstrategier oavsett om den är på internationell eller lokal nivå. Revisor B säger också att de lokala kontoren rapporterar upp till ledningen i Stockholm hur deras marknader ser ut.

Fråga 8. Hur har ni utvecklat den affärsstrategi ni har idag? Beskriv hur ert kontor har varit delaktiga i byråns affärsstrategi?

Revisor B berättar att det är ledningen i Stockholm som gör de stora penseldragen och sätter riktlinjerna för hur Byrå 2:s affärsstrategi ska se ut. Men riktlinjer måste naturligtvis också baseras på hur det ser ut lokalt. De lokala kontoren inom Byrå 2 kan ju inte fokusera på något helt annat. Dock påpekar Revisor B att det på lokal nivå är ganska fritt hur de ska bearbeta marknaden så länge de håller sig inom Byrå 2:s nationella riktlinjer. Riktlinjerna för affärsstrategin i Byrå 2 bestäms i Stockholm och det kan de på lokal nivå inte ändra på utan de jobbar mer med hur de ska följa dessa affärsstrategier och vilka anpassningar som måste göras. Dock menar Revisor B att de på lokal nivå framför sina åsikter och erfarenheter om marknaden till ledningen i Stockholm. Detta är enligt Revisor B väldigt lätt i den södra regionen då regionchefen för södra Sverige sitter med i ledningsgruppen i Stockholm och kan där framföra synpunkter och erfarenheter. Revisor B säger att de största förändringarna i affärsstrategin gjordes för några år sedan och nu i år är det mest finjusteringar som behöver utvecklas.

Fråga 9. Hur lång tid har det tagit att planera utförandet av er nuvarande affärsstrategi?

Revisor B säger att Byrå 2:s affärsstrategi planeras och ändras varje år. Revisor B säger att Byrå 2 har räkenskapsår första juli till sista juni. Efter sommaren brukar de på både lokal och nationell nivå sätta sig ner och diskutera och planera hur de ska gå tillväga med utförandet av affärsstrategin. Revisor B berättar att alla partners är med på bolagsstämman två gånger om året och då informeras om hur utförandet av affärsstrategin ska ske under året.

Fråga 10. Hur anpassar ni byråns affärsstrategi lokalt?

Revisor B säger att i och med att alla inom Byrå 2 ska följa samma mallar känner man igen sig i affärsstrategin oavsett var i byrån man är. Revisor B påpekar dock att de på lokal nivå har en relativt stor frihet med hur de anpassar affärsstrategin och speciellt aktivitetsmässigt då de på lokal nivå väljer vilka aktiviteter och åtgärder de vill göra för att nå deras strategi. Revisor B säger också att dessa anpassningar skiljer sig mycket beroende var i landet kontoret befinner sig. Detta för att till exempel i storstäderna råder en annorlunda marknad och helt andra klienter. Revisor B berättar att de på lokal nivå inom regionen från Halmstad, Växjö, Kalmar och kontoren söder om dessa träffas och diskuterar om nödvändiga åtgärder kring affärsstrategin.

Fråga 11. Beskriv hur ni följer upp hur väl er affärsstrategi slår ut?

Revisor B berättar att uppföljningen av affärsstrategin görs löpande både på lokal och nationell nivå för att titta på hur de ligger till gentemot affärsstrategin. Sedan sker en total uppföljning en gång om året där affärsstrategin inom Byrå 2 summeras och analyseras. Revisor B säger att de i Kristianstad har en ledningsgrupp som följer upp affärsstrategin inom denna region och sedan rapporterar till ledningen i Stockholm. Revisor B berättar att de använder sig av tre olika nyckeltal för att mätningen ska bli lättare. Dessa nyckeltal är olika resultatsmått som till exempel debiteringsgrad. Revisor B säger också att de inom Byrå 2 tittar på tjänster de säljer som till exempel rådgivning, redovisning, skatt och revision och hur försäljningen av respektive tjänst har sett ut under året. Detta följs också upp både lokalt och nationellt inom Byrå 2.

5.3 Intervju med Revisor C på Byrå 3**Fråga 1. Berätta om din roll på byrån och din bakgrund?**

Revisor C berättar att han är en auktoriserad revisor och Senior Manager på Byrå 3. Han förklarar också att han började jobba på Byrå 3 år 1999 och han beskriver sin arbetsplats med följande tre ord: drivkraft, kompetens och klientfokus. Revisor C läste fyra år på Uppsala Universitet med inriktning internationell ekonomi varav en termin i Lyon, Frankrike.

Fråga 2. Vad betyder strategi för dig?

Enligt revisor C är det viktigt med en konkretiserad vision, han tycker även att man ska sätta upp mål för byrån och sig själv med ett övergripande ramverk som sedan ska kokas ner till något konkret och viktigt. Revisor C påpekar även att det är viktigt att strategin implementeras rätt, viktigt att den är rätt rotad för att den ska lyckas. Han tycker också att det är en förutsättning att alla på byrån jobbar åt samma håll och att strategin sätts in rätt i praktiken. Strategin ska inte bara vara till för att släcka bränder.

Fråga 3. Vad betyder strategi för er byrå?

Revisor C berättar att Byrå 3 globalt och nationellt har som strategi att jobba som en. Han säger även det är betydelsefullt att de kan erbjuda alla tjänster från en och samma byrå så att det blir "One Stop Shop". Revisor C förklarar vidare att Byrå 3:s strategi riktar sig främst mot större bolag som omsätter minst 50 till 100 miljoner, men det har även en strategi mot de medelstora bolagen. Han berättar även att de mindre bolagen inte är något mål eftersom de inte är lönsamma, de är för dyra och att Byrå 3 knappt har några ägarledda företag överhuvudtaget.

Fråga 4. Hur har er affärsstrategi förändrats under de senaste åren?

Revisor C beskriver att Byrå 3 har en tidigarelagd säljfokusering än tidigare, för att komma in i säljtänket har de implementerat det redan i de anställdas internutbildning. Revisor C berättar att de inte har några säljare, men att de har en specifik avdelning på Byrå 3 som enbart jobbar med att kartlägga trender och hur marknaden ser ut idag. Revisor C säger att Byrå 3 fokuserar på att sälja tjänsterna idag på ett bättre och smidigare sätt eftersom de inte vill att klienten ska gå till någon ny rådgivare. Revisor C berättar också att branschen har blivit en mer säljande bransch eftersom revisorsprofessionen idag inte är lika hårt reglerad som tidigare då byråerna bland annat inte fick marknadsföra sig på bekostnad för en annan byrå då det ansågs som ett yrkesetniskt fel.

Fråga 5. Beskriv hur er affärsstrategi ser ut år 2011?

Revisor C säger att det är inget han kan gå in på, men han berättar att Byrå 3 har satt upp en ny affärsstrategi i år efter att de blivit störst i världen. Revisor C berättar också att affärsstrategin byggs på 4 till 5 års sikt.

Fråga 6. Beskriv hur arbetet med och kring er affärsstrategi har förändrats sedan revisionsplikten avskaffades?

Revisor C berättar att de numera har en IT plattform som säljer tjänster speciellt för de mindre bolagen ute i landet där klienten kan få en diagnos. Revisor C förklarar vidare att revisionspliktens avskaffande inte har gjort någon skillnad på marknaden i Stockholm. Dock påpekar Revisor C att skillnaden är betydligt större ute i landet där Byrå 3 har jobbat på att bättre kunna paketera sina tjänster till klienten.

Fråga 7. Berätta om och i så fall hur mycket du själv tycker att du är delaktig i ert affärsstrategiarbete?

Revisor C berättar att som Manager bestämmer man inte det övergripande, men man har en väldigt stor insikt i det andra steget då man jobbar med konkretiseringen hur strategin ska fungera i praktiken. Revisor C påpekar också att det under hösten år 2010 blev ett antal möten extra eftersom Byrå 3 blev nummer 1 i värden. Revisor C berättar också att det är viktigt att man blir mer ödmjuk när man blir nummer 1, och att det också är viktigt att man tänker nytt.

Fråga 8. Hur har ni utvecklat den affärsstrategi ni har idag? Beskriv hur ert kontor har varit delaktiga i byråns affärsstrategi?

Revisor C säger att affärsstrategin över Byrå 3 bestäms globalt, men de som bestämmer nationellt är partners från hela Sverige. Alla som är partners i Byrå 3 är delaktiga i affärsstrategin, det ingår i deras arbetsuppgifter.

Fråga 9. Hur lång tid har det tagit att planera utförandet av er nuvarande affärsstrategi?

Revisor C förklarar att det har tagit två år att ta fram den nuvarande affärsstrategin, och det har de gjort från det globala huvudkontoret. Förra hösten började Byrå 3 i Sverige jobba efter den nuvarande affärsstrategin och Revisor C räknar med att det kommer ta ett år att implementera affärsstrategin i hela landet.

Fråga 10. Hur anpassar ni byråns affärsstrategi lokalt?

Revisor C säger att det är upp till varje kontorschef att bestämma hur det ska anpassas på respektive lokalkontor. Revisor C påpekar dock att en kontorschef inte behöver vara en partner. Revisor C förklarar att de på hans kontor inte behöver anpassa sin affärsstrategi i och med att han jobbar i Stockholm som är det största kontoret i Sverige.

Fråga 11. Beskriv hur ni följer upp hur väl er affärsstrategi slår ut?

Revisor C berättar att de inte har hunnit följa upp hur väl deras affärsstrategi har slagit ut eftersom de alldeles nyligen har börjat implementera den. Revisor C berättar att alla partners har löpande möten en till två gånger i månaden och de tittar mest på klienterna och Byrå 3:s personal omsättning.

5.4 Intervju med Revisor D på Byrå 4

Fråga 1. Berätta om din roll på byrån och din bakgrund?

Revisor D började jobba för 21 år sedan och efter fem år blev han en auktoriserad revisor och efter sju år partner vid hans första revisionsbyrå. Han började hos sin nuvarande arbetsgivare år 1999 och blev partner år 2007. Läste ekonomlinjen tre och ett halvt år plus en kurs vid namn Revisors juridik varav två år på Högskolan Kristianstad och resterande på Lunds universitet.

Fråga 2. Vad betyder strategi för dig?

Enligt Revisor D är strategi att ha en riktlinje som man jobbar efter för att veta vart man vill och hur man ska jobba för att nå sitt mål. För att ta reda på hur man ska bli bäst eller störst på något krävs det en mer detaljerad strategi för att nå dit. Revisor D menar på att en strategi inte är helt avgörande för att nå sitt mål och att det är farligt att ha för många planer för då blir lätt att man bara sitter med strategiplanerna och inte gör något. Revisor D menar på att strategi inte behöver vara på papper. Det går lika bra att ha strategin i bakhuvudet för att kunna bli framgångsrik menar Revisor D. Ibland kan man ha haft en strategi utan att varit medveten om det. I vissa fall kan man jobbat strukturerat och helt plötsligt är man framgångsrik utan att veta hur det egentligen gick till, så helt avgörande är det inte med strategi.

Fråga 3. Vad betyder strategi för er byrå?

Strategi för Byrå 4 enligt Revisor D betyder rätt så mycket, det är viktigare att ha en strategi när man jobbar på en så stor byrå som Revisor D gör idag, framförallt för att få ihop företaget och för att få alla att jobba åt samma håll. Revisor D säger att om Byrå 4 inte hade haft någon strategi och de andra byråerna hade haft strategi hade Byrå 4 blivit omsprungna, det är nödvändigt med strategi. Revisor D berättar att Byrå 4 jobbar efter mål i olika perspektiv, något de kallar balanserat styrkort. De har mål inom marknad, mål inom personal, mål inom

ekonomi och mål inom kvalitet. Enkelt uttryckt är att Byrå 4 ska nå så bra resultat som möjligt genom nöjda medarbetare, bra klienter, bra klienter i den bemärkelsen att de inte har några större risker och att vi får hyfsat betalt, leverera kvalitet till klienterna och att vi inte råkar ut för några märkligheter hos revisorsnämnden.

Fråga 4. Hur har er affärsstrategi förändrats under de senaste åren?

Revisor D berättar att det har hänt en del saker som gjort att Byrå 4 har fått justera sin affärsstrategi som till exempel finanskrisen och avskaffandet av revisionsplikten som har skakat om lite, men målet är detsamma. Sedan uppkommer det självklart nya situationer hela tiden, det kan vara IT eller interna saker som gör att affärsstrategin måste förändras i någon form. Enligt Revisor D innebar inte avskaffandet av revisionsplikten att Byrå 4 riktat in sig mer på de mindre företagen eftersom de har som strategi att ha alla typer av bolag, stora som små som sina klienter. Vissa inom byrån specialiserar sig på de mindre bolagen medan andra riktar in sig på de större. Revisor D påpekar dock att revisionspliktens avskaffande har lett till att Byrå 4 fått erbjuda de mindre bolagen andra tjänster förutom revision för att inte tappa dem som klienter. Revisor D säger också att man kan dela in klienterna i olika grupper stora och små, men man har samma mål ändå trots att man arbetar på olika sätt. Skillnaden mellan att jobba med de stora kontra de små är att man jobbar mer med offerter vart fjerde år och serva dem på olika sätt när man jobbar med de stora. Revisor D berättar att när Byrå 4 jobbar med de mindre får de mer gratis, har man haft en klient i fem år blir det lätt 15 år, så det är lite annorlunda. Han berättar att trenden har blivit mer rådgivning och redovisning mot de mindre bolagen under de senaste åren, bland annat har Byrå 4 introducerat ett Internetbaserat redovisningssystem som enligt deras mening är ledande på marknaden. Revisor D menar på att med detta Internetbaserade redovisningssystem kan klienten få i princip allting de vill, och detta tror Revisor D är anledningen till att det Internetbaserade redovisningssystemet har blivit så framgångsrikt och att tekniken utvecklas, men även på grund av revisionspliktens avskaffande. Revisor D säger att Byrå 4 har även börjat sälja olika paket så att klienten ska kunna få olika intyg. Revisor D berättar att revisionsyrket har blivit mer säljriktat sedan han själv började då man knappt fick ha en annons i tidningen, idag finns det knappt några gränser på hur man får marknadsföra sig. Revisor D tycker dagens fokusering på sälj känns naturlig med tanke på den värld vi lever i. Men Revisor D påpekar även att de mindre byråerna inte fokuserar lika mycket på sälj som de stora, men det tror han beror på vilka resurser en revisionsbyrå har.

Fråga 5. Beskriv hur er affärsstrategi ser ut år 2011?

Revisor D berättar att idag är det mer fokus på redovisning och rådgivning. Han berättar att i Stockholm är det också ett stort fokus på Byrå 4:s konsultavdelning som växer väldigt mycket. Dock påpekar Revisor D att det är fortfarande revision som är den största delen av Byrå 4 men att denna del minskar kontinuerligt.

Fråga 6. Beskriv hur arbetet med och kring er affärsstrategi har förändrats sedan revisionsplikten avskaffades?

Revisor D säger att Byrå 4:s strategi var klar redan innan revisionspliktens avskaffande gick igenom, dock trodde Byrå 4 att avgränsningarna skulle bli betydligt högre. Revisor D berättar att Byrå 4 gjorde ett flertal undersökningar och tog fram ett antal paket till de berörda bolagen. Enligt Revisor D väljer klienterna att ha kvar revisionen som vanligt ändå, detta på grund av att de är tvingade till revision för sin kreditgivare, bransch organisation eller för att man är rädd för skatteverket. Det menar Revisor D är anledningen till att Byrå 4 inte behöver en helt ny affärsstrategi då det rullar på som vanligt. Självklart har affärsstrategin förändrats och anpassats en del då vissa klienter inte väljer revision och då måste Byrå 4 erbjuda något annat för dem. Revisor D berättar att Byrå 4 har bland annat en annan prissättning till de klienter som använder Byrå 4:s Internetbaserade redovisningssystem, där tar Byrå 4 betalt per transaktion och inte per timme. Revisor D förklarar också att det finns ett speciellt paketpris för de med en speciell situation.

Fråga 7. Berätta om och i så fall hur mycket du själv tycker att du är delaktig i ert affärsstrategiarbete?

Revisor D tycker att han är väldigt delaktig i strategiarbetet lokalt då han är med i ledningsgruppen. Men de centrala direktiven tycker inte Revisor D att han är speciellt delaktig i eftersom Byrå 4 får direktiv från den globala toppen och de riktlinjerna måste Byrå 4 jobba efter även lokalt. Hela Byrå 4 ska jobba efter samma riktlinjer, men lokalt kan Byrå 4 ändå bestämma relativt mycket. Revisor D berättar även att alla partners inom Byrå 4 träffas nationellt två till tre gånger om året. Revisor D påpekar också att de olika partners träffas också lokalt och regionalt tre till fyra gånger om året.

Fråga 8. Hur har ni utvecklat den affärsstrategi ni har idag? Beskriv hur ert kontor har varit delaktiga i byråns affärsstrategi?

Revisor D förklarar att han ibland går runt och frågar medarbetarna på kontoret vad de tycker under möten eller kickoffer och sen får man använda den information när förslag tas fram till den lokala anpassningen och den nationella affärsstrategin. Revisor D menar på att om det är en stor förändring eller anpassning som det lokala kontoret vill göra måste detta först godkännas av ledningen på nationell nivå. Om det är en mindre anpassning kan det vara Revisor D eller en gruppchef som tar besluten. Revisor D berättar att Byrå 4 har tittat på trender som händer i näringslivet när de har tagit fram sin affärsstrategi. Revisor D menar att Byrå 4 inte har tittat speciellt mycket på sina konkurrenter eftersom det skulle bli dumt att kopiera någon. Affärsstrategin utvecklas efter de förutsättningar Byrå 4 har och efter hur marknaden ser ut.

Fråga 9. Hur lång tid har det tagit att planera utförandet av er nuvarande affärsstrategi?

Revisor D säger att den nuvarande strategin är fastlagd centralt och har funnits i ungefär fyra år. Revisor D berättar att korrigeringar och anpassningar görs kontinuerligt varje år för att affärsstrategin hela tiden ska vara anpassad efter marknaden.

Fråga 10. Hur anpassar ni byråns affärsstrategi lokalt?

Enligt Revisor D är Byrå 4 lokalt indelade i två revisionsgrupper och en redovisningsgrupp och de har informationsmöten en gång i kvartalet. Revisor D berättar också att Byrå 4 har även kontorsmöte minst en gång i kvartalet för att diskutera hur de ska gå tillväga med den information och riktlinjer de får från ledningen centralt, vilket oftast sker via mail. Revisor D säger också att anpassningarna blir lite annorlunda än de i Stockholm eftersom de på lokal nivå har fler av de mindre bolagen medan i Stockholm är affärsstrategin mer anpassad mot större bolag.

Fråga 11. Beskriv hur ni följer upp hur väl er affärsstrategi slår ut?

Enligt Revisor D följer Byrå 4 upp sin affärsstrategi genom att se på ekonomin en gång i månaden via nyckeltal som till exempel omsättning, bruttovinst, nettomarginal och snitt timpris. Revisor D berättar också att ett annat sätt de följer upp Byrå 4:s affärsstrategi är genom att titta på antal nya klienter varje månad och via medarbetsundersökningar och klient nöjdhetsundersökningar som sker en gång om året. Revisor D berättar också att uppföljningen

sker för det mesta lokalt och det händer bara vart annat år att Byrå 4 följer upp affärsstrategin gemensamt nationellt.

5.5 Kompletterande dokumentstudie

Grant Thornton

Grant Thornton nämner i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att en del av byråns strategi är att ha ett tjänsteutbud som är anpassat till klientens behov, men att det är viktigt att fortfarande behålla hög kvalitet och integritet. Enligt Grant Thornton har de ett tydligt klientfokus mot ägarledda företag både stora och små. De beskriver att byrån länge har haft fokus på tillväxt och att byråns arbete varit inriktad mot detta. De beskriver att stora investeringar i marknadsföring och försäljning har gjorts det gångna året. De har även lanserat en ny Internettjänst som erbjuder enkel och effektiv ekonomiservice till deras klienter. Detta är något de tror kommer efterfrågas allt mer och är en kostnadseffektiv lösning både för klienter och byrån i sig.

I Grant Thorntons årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 talar de om att det har skett förändringar i regelverket för revision. De säger att dessa förändringar har en omfattande betydelse på revisorns roll och revision i allmänt. De beskriver att de har försökt möta dessa förändringar med att satsa mer på klienter med medelstora och stora bolag. Enligt Grant Thornton har de utökat sitt tjänsteutbud inom både skatterådgivning och affärsrådgivning, men även ökat marknadsaktiviteter för dessa områden. Inom skatteverksamheten har de gjort en rejäl satsning för att stärka sitt varumärke mot medelstora och stora bolag. De berättar att de fortsätter satsa på rådgivning genom att rekrytera och utbilda nya medarbetare.

I Grant Thorntons årsredovisning för räkenskapsåret 2008/2009 talar de om revisionspliktens avskaffande i den meningen att det är osäkert hur branschen kommer bli, men att de tror att övergången från en lagstadgad revision till en efterfrågad revision inte kommer bli så dramatisk då de menar på att revision redan idag är relativt efterfrågestyrt. Grant Thornton talar för att bolag behöver och efterfrågar en kompetent revision och att andra intressenter som till exempel banker kräver revision på bolag. De beskriver att bolag vill allt mer att byråer som Grant Thornton ska ta hand om deras bokföring och inte bara revision. Grant

Thornton berättar att deras tjänster inom redovisning ökar kraftigt där bolag kan låta Grant Thornton ta hand om deras redovisning.

Ernst & Young

I Ernst & Youngs årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 beskriver de att deras affärsområden är revision, rådgivning och redovisning. De förklarar att de inriktar sig på klienter som publika och globala företag, men även ägarledda företag i Sverige samt kommuner. De berättar att de under räkenskapsåret har försökt skapa en organisation som motsvarar klientens behov. Ernst & Young förklarar att deras klienter efterfrågar tjänster som är enhetliga och har en hög kvalitet. De berättar också att deras affärsområden som rådgivning och konsultarbete har haft en bra tillväxt. Även affärsområdet redovisning har haft en fortsatt bra tillväxt. De beskriver att de har haft fokus på deras klientrelationer och klientens förändrande behov genom att utöka och anpassa sitt tjänsteutbud. De säger också att bakgrunden till denna anpassning och förändring beror på revisionspliktens avskaffande. VD säger i årsredovisningen med anledning av revisionspliktens avskaffande ”Jag är övertygad om att våra olika revisions- och granskningstjänster möter det behov som finns i mindre aktiebolag när det gäller trovärdighet, trygghet och kvalitetssäkring” (s.10). Ernst & Young nämner i årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att en förändring som påverkar deras klienter och därmed Ernst & Young är revisionspliktens avskaffande. De berättar att deras klienter måste tänka om, och se hur de vill kvalitetssäkra sina rapporter. Detta säger Ernst & Young att de har bemött med att erbjuda sina klienter flera olika granskningstjänster. De säger även att de under det senaste året satsat mer än tidigare på att utveckla sina rådgivningstjänster för mindre och medelstora företag. De Internetbaserade tjänsterna har Ernst & Young också satsat mer på än tidigare enligt årsredovisningen. De beskriver också att de fokuserar mer på branshperspektiv. De erbjuder rådgivning, revision och redovisning inom olika branscher där de har revisorer som är specialiserade på just en specifik bransch.

KPMG

KPMG skriver i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de erbjuder revision och därmed förenlig rådgivning. De beskriver att revisionsområdet motsvarar fortfarande 68 procent av intäkterna och rådgivningsområdet motsvarar 38 procent av KPMG:s intäkter. De nämner också att det är rådgivningsområdet som har ökat mest det gångna året och därmed tagit några procent från revisionsområdet när det gäller byråns intäkter. KPMG berättar att deras största fokus inom revisionsverksamheten har varit att bemöta klienternas behov och

hålla en fortsatt hög kvalitet på de tjänster som erbjuds till klienten. De berättar också att inom både revision och rådgivning har de utvecklat nya tjänster och anpassat andra för att bemöta den förändring som revisionsplikts avskaffande medför. För att positionera sig mot mindre bolag när revisionsplikten har tagits bort har KPMG satsat och marknadsfört tjänster som till exempel ekonomiservice, där KPMG erbjuder omfattande och skraddarsyddna tjänster till mindre bolag och medelstora bolag för att kunna motsvara ett företags ekonomiavdelning. De berättar att denna positionering och anpassning för revisionsplikts avskaffande kommer att ha ett fortsatt stort fokus. KPMG förklarar att efterfrågan på området rådgivning har ökat ordentligt och medfört att nya tjänster utvecklats för att kunna göra klientanpassningar. Även efterfrågan på rådgivning inom skatt har ökat under året och detta är även något som KPMG satsar mer på.

Deloitte

Enligt Deloitte's hemsida ser de en ökad efterfråga på sina tjänster inom ekonomistöd och redovisning. Deloitte ser positivt på en efterfrågestyrd revision där de kan fortsätta att skapa värde för deras klienter. Deloitte använder sig av Affärshälsan som är ett verktyg med tjänster för övergripande analys av verksamhetens utmaningar och förbättringsområden för de dynamiska mindre och stora företag. Deloitte hjälper nya klienter inom alla segment och tjänsteområden och har även ökat antalet klienter inom den offentliga sektorn och för statliga företag. Enligt Deloitte's årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 har de under år 2010 sett en ökad optimism och behov av deras rådgivningstjänster hos deras klienter, vilket skapar goda förutsättningar för en gynnsam utveckling under de närmaste åren. Denna ökning beror bland annat på revisionsplikts avskaffande. De nämner i årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de ser revision och revisionstjänster som dominerade, men att denna del kommer att fortsätta minska och svara för en mindre andel av verksamheten.

PwC

Enligt PwC:s årsredovisning för räkenskapsåret 2008/2009 har klienterna ett större fokus på kostnadskontroll och kapitalanskaffning. PwC säger att de jobbar idag väldigt hårt och målmedvetet med att utveckla sina tjänster och genom hur de bemöter sina klienter. Det handlar om att både utveckla produkterna, tjänsterna och människorna som tillhandahåller dem. PwC försöker även att hitta enkla effektiva lösningar för sina klienter för att bättre kunna stötta dem, och samtidigt inte öka byråns egen komplexitet. PwC riktar in sig på de riktigt stora företagen samt de mindre för att kunna bidra till deras konkurrenskraft. PwC har

som målsättning att vara nummer ett i alla klientsegment. Enligt årsredovisningen för räkenskapsåret 2009/2010 tror inte PwC att revisionsplikts avskaffande kommer påverka byrån på kort sikt, de tror att reformen kommer nå sin fulla effekt först år 2012. PwC lägger stor vikt på service och för att kunna öka och leverera servicen effektivare ser de IT som en av de största katalysatorerna. PwC kommer att satsa ännu mer på specialisering inom sina segment Assurance, Tax och Advisory, de kommer även att ta tillvara på att de är ett lokalt och globalt företag för att nå tillväxt i framtiden. En annan marknad som de också kommer att satsa mer på är marknaden för redovisningstjänster, men det är en marknad som PwC är mest konkurrenssatta i.

PwC nämner i årsredovisningen för räkenskapsåret 2008/2009 att de ser en större efterfråga på sina rådgivningstjänster. Efter revisionsplikts avskaffande får nu även de viktiga svenska småföretagarna ett extra fokus. PwC har också en strategi att vara väldigt nära klienten med hjälp av deras kontor på 125 olika orter. Deras kärnverksamhet är fortfarande revision. PwC nämner även i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010, genom att förstärka sina tjänster mot de mindre och medelstora företagen har PwC startat Visionsbyrån online där de möter deras klienter online. PwC erbjuder här hela sitt tjänsteutbud till de mindre företagen, ambitionen är att vara ”trusted business advisor” för de mindre företagen. Med den digitala plattformen hjälper PwC företagen att bättra på och effektivisera företagets administration. Klienten väljer själv vilka tjänster klienten vill använda, det handlar exempelvis om löpande redovisning, deklarationer och fakturahantering. PwC nämner också att efter revisionsplikts avskaffande är det extra viktigt att visa vilken nytta revision innebär, PwC tycker att det är en kvalitetsstämpel för företagen att ha revision.

PwC berättar i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de genomförde organisationsförändringar under år 2009 som innebar att byrån skulle skapa en ökad fokus på att skapa en säljande kultur. För att stärka sin säljande kultur har byrån integrerat säljfokus när de individuella målen sätts upp samt i all internutbildning som PwC arrangerar.

6. Analys

I detta kapitel analyseras resultaten från intervjuerna.

6.1 Strategi för revisorn och byrån

Enligt Johnson, Scholes och Whittington (2009) är en enkel definition av ordet strategi den långsiktiga inriktningen för en organisation. Mintzberg (2000) menar att strategi är en väg, en guide för hur en organisation ska göra för att uppnå sina mål i framtiden. Revisor A, Revisor B, Revisor C och Revisor D har en liknande syn på strategi och säger att strategi är viktigt för att veta vilken väg man ska ta och organisationen bör ha en övergripande strategi och mål, annars kan organisationen inte utvecklas. Revisor A påpekar noggrant att strategi för Byrå 1 är att uppnå tillväxt. Revisor C framhäver att man ska jobba efter sin strategi som en, både nationellt och globalt. Revisor D påpekar att en detaljerad strategi är viktigt för hur man ska bli bäst eller störts på något. Revisor D påpekar även, till skillnad från Revisor A, B och C att strategi inte är helt avgörande för att nå sitt mål, ibland kan det vara farligt med för många planer och då är det lätt att organisationen blir passiv och bara sitter med planerna. Revisor D utnämner också vikten av strategi i stora organisationer framförallt för att få ihop företaget och för att få alla medarbetare att jobba åt samma håll. I Grant Thorntons årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 nämner de att en del av byråns strategi är att ha tjänsteutbud som är anpassat till klientens behov och detta kan tolkas som en långsiktig inriktning och ett mål för att uppnå tillväxt. Även Ernst & Young beskriver i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de anpassar verksamheten för att bemöta klientens behov vilket kan ses som en långsiktig strategi. Enligt PwC:s årsredovisning för räkenskapsåret 2008/2009 har de en strategi att vara väldigt nära klienten med hjälp av deras kontor på 125 olika orter.

6.2 Affärsstrategi, mer rådgivning och redovisning

Johansson, Tåhlin och Tönnervik (2010) menar att ur revisionsbyråernas synvinkel kommer revisionsplikten avskaffande för mindre bolag innebära färre revideringsuppdrag eftersom revisionen går från att vara en lagstadgad tjänst till att bli en efterfrågad tjänst. Johansson, Tåhlin och Tönnervik (2010) säger att detta leder till att revisionsbyråerna måste inrikta sig på att leverera och paketera efterfrågade produkter genom att utöka och utveckla sina tjänster samt mer aktivt marknadsföra sig för att värva nya klienter och bibehålla de nuvarande.

Denna förändring syns i alla de fem revisionsbyråernas årsredovisningar som beskriver hur efterfrågan och fokuseringen ökar på redovisningstjänster och rådgivning och att detta har till störst del berott på revisionspliktens avskaffande. I alla de fem revisionsbyråernas årsredovisningar talar de tydligt om att de satsar mer än tidigare på just redovisningstjänster och rådgivning. Denna satsning och fokusering som revisionsbolagen gör enligt deras årsredovisningar riktar sig i första hand till små och medelstora bolag. Detta kan tolkas som att de flesta av byråerna har en fokuserad differentieringsstrategi uppdelad i två delar, där en är mot stora bolag som innehar revisionsplikt och en annan mot mindre bolag som inte har revisionsplikt. Att de differentierar sig genom pris, kvalitet och tjänster ger klienten nytta (Johnson et al., 2009), Detta förstärks av Revisor B som berättar att Byrå 2 delar in sina klienter i olika marknadssegment beroende på bolagets storlek och att Byrå 2 sedan har olika affärsstrategier mot dessa marknadssegment. Detta är även fallet i Byrå 4 då Revisor D säger att vissa inom byrån jobbar med de mindre bolagen och andra fokuserar på de större bolagen. Revisor C förklarar att Byrå 3 har en strategi mot de stora bolagen som de i första hand inriktar sig mot, men att de också har en strategi mot de medelstora. Dock skiljer sig Revisor A från de andra revisorerna då han säger att Byrå 1:s ökade fokusering mot rådgivning och redovisningstjänster gäller mot alla deras klienter oavsett storlek.

Revisor A, B och D är eniga om att deras respektive byråer har ändrat sina affärsstrategier till att mer fokusera på att bredda tjänsteutbudet inom redovisningstjänster och rådgivning. Byrå 1 har breddat sina tjänster genom fler skatt-, konsult- och redovisningstjänster där tjänsterna sträcker sig ända ner till den löpande bokföringen. Revisor B påpekar att ändringarna av affärsstrategin beror på att revision inte växer lika mycket som tidigare och att tillväxten då ska komma från rådgivning och redovisning. Detta förstärks av Revisor D som säger att revisionspliktens avskaffande har lett till att Byrå 4 måste erbjuda de mindre bolagen andra tjänster än revision för att inte tappa dessa klienter. Revisor A och Revisor B menar på att dessa affärsstrategiförändringar redan började innan Bo Svensson föreslog lagförändringen om revisionsplikten. Revisor B påpekar dock att ökandet av rådgivning och redovisningstjänster inom Byrå 2 har eskalerat efter revisionspliktens avskaffande. Både Revisor A och B berättar att deras respektive byrå har sedan Bo Svenssons förslag om lagförändringen bland annat förvärvat ett stort antal redovisningsbyråer för att stärka sin position inom affärsområdet redovisning. Revisor C vill inte gå in på Byrå 3:s affärsstrategi specifikt, men påpekar att affärsstrategin har i år förändrats och att revisionspliktens avskaffande har påverkat marknaden ute i landet, men inte på marknaden i Stockholm. PwC

påpekar i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de inte tror att revisionsplikten avskaffande kommer påverka byrån på kort sikt, de tror att reformen kommer nå sin fulla effekt först år 2012. Detta förstärks även av KPMG:s och Deloitte's årsredovisningar som säger att revision är fortfarande den största delen av deras verksamheter, men att affärsområden som rådgivning och redovisning ökar mest per år. Även Revisor D är inne på detta och säger att revision är fortfarande den största delen, men att det minskar kontinuerligt. Ökningen av rådgivning och redovisningstjänster inom revisionsbolagen förstärks av Brännström i Lennartssons (2010b) artikel. Brännström påpekar att revisorerna kommer minska i antal på lång sikt eftersom revisionsuppdragen blir färre, men att revisorerna kommer jobba mer som renodlade rådgivare eller redovisningskonsulter efter revisionsplikten avskaffande.

När det gäller affärsområdet revision säger Baker (1977) att många av de stora revisionsbyråerna har försökt att ändra den standardiserade revisionsmodell där de granskar ett företags räkenskaper till att mer granska själva företaget. Baker (1977) menar på att detta har revisionsbolagen gjort för att klienterna lättare ska se värde i den tjänst som revisionsbyråerna erbjuder. Detta förstärks av Ernst & Young i deras årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 där de berättar att de inte bara har utvecklat sina redovisningstjänster utan även förändrat sina revisionstjänster för att kunna erbjuda olika typer av granskningstjänster. Även PwC förklarar i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att det är extra viktigt för PwC att visa vilken nytta revision har även för mindre och medelstora bolag. KPMG berättar att deras största fokus inom revisionsverksamheten har varit att bemöta klientens behov och hålla en fortsatt hög kvalitet på de tjänster som erbjuds till klienten. Även Revisor B menar på att det är viktigt att visa för klienten vilken nytta en revision har och att ett bra sätt att behålla revisionen är att erbjuda det tillsammans med redovisning i ett kombinationsuppdrag till klienten. Revisor D menar på att Byrå 4 inte har ändrat sin affärsstrategi så mycket utan har mer gjort anpassningar då de anser att många av deras klienter kommer att behålla revision eftersom flera intressenter fortfarande kräver detta. Grant Thornton beskriver i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de har försökt möta denna lagförändring med att satsa mer på klienter med medelstora och stora bolag där revisionsplikten fortfarande gäller. Även Revisor C påpekar att Byrå 3 inriktar sig mer mot de större bolagen.

Både Revisor A och Revisor D berättar att deras respektive byråers affärsstrategier har förändrats under de senaste åren, men att det för det mesta har berott på lågkonjunkturen som var mellan år 2009 och år 2010 och inte bara på revisionspliktens avskaffande. Under dessa år var Byrå 1:s affärsstrategi mer inriktad på att stärka lönsamheten, men har nu återgått till att inrikta sig på tillväxt. Revisor A berättar att Byrå 1 har en inriktning mot en målgrupp som består av entreprenörsföretag, medelstora och stora ägarledda onoterade bolag. Eftersom de bara har en målgrupp så har de bara en strategi och inte olika beroende på bolagsstorlek. Revisor A säger att deras ökade fokusering mot rådgivning och redovisningstjänster gäller mot hela deras målgrupp oavsett storlek, detta enligt Revisor A eftersom det inte går att bara lita på revision idag.

Enligt Mayhew och Wilkins (2003) har det visat sig att en framgångsrik affärsstrategi för revisionsbyråer har varit att branschspecialisera sig för att lättare kunna differentiera sig från sina konkurrenter. Detta är något som Ernst & Young har tagit till sig och i deras årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 beskriver de att de fokuserar på branshperspektivet där de erbjuder rådgivning, revision och redovisning inom olika branscher där de har revisorer som är specialiserade på just en specifik bransch.

6.3 Affärsstrategi, distribuera tjänster via IT-lösningar

Enligt Roxas, L. Peek, G. Peek och Hageman (2000) har revisionsbolagen under 2000-talet utvecklats och arbetar inte längre enbart med revision utan marknadsför sig numera som moderna konsulter med avancerade tekniska system. En av anledningarna till att byråerna har en påkostad hemsida är att förbättra servicen till klienten. Detta menar även Revisor A som berättar att en stor satsning har gjorts på Byrå 1:s Internetbaserade tjänster speciellt inom redovisning. Denna satsning är en del av Byrå 1:s affärsstrategi som går mer mot just redovisning. Byrå 1 har enligt Revisor A marknadsfört dessa Internetbaserade tjänster hårt den senaste tiden på ett tilltalande sätt. Enligt Revisor A är Byrå 1:s Internetbaserade tjänster i första hand riktade mot företag med 1 till 50 anställda vilket ses som de mindre bolagen i Sverige. Med dessa tjänster kan Byrå 1 hantera klienternas leverantörsfakturor, löner och all redovisning vilket ökar servicen mot de mindre bolagen. Även Revisor B berättar att som en följd av ett större fokus på rådgivning och redovisning har Byrå 2 utvecklat sina Internetbaserade tjänster för att möta klientens behov på ett bättre sätt. Revisor B påpekar precis som Revisor A att dessa tjänster i första hand riktar sig mot mindre bolag. Revisor C är

också inne på samma resonemang då han förklarar att de numera på Byrå 3 har en IT plattform som säljer tjänster speciellt för de mindre bolagen ute i landet där klienten kan få en diagnos. Revisor D menar på att eftersom trenden blir mer rådgivning och redovisning mot de mindre bolagen har de introducerat ett Internetbaserat redovisningssystem där klienten i princip kan få allt de vill. Anledningen till att de Internetbaserade redovisningssystemen har blivit så framgångsrika enligt Revisor D är att tekniken har utvecklats och på grund av revisionspliktens avskaffande. Rosén (2010) menar på att revisionsbolagens prissättning kommer att sättas efter klientens betalningsvilja istället för timarvode. Detta förstärks av Revisor D som till skillnad från de andra revisorerna förklarar att Byrå 4:s prissättning blir annorlunda i och med introduktionen av de Internetbaserade redovisningstjänsterna där Byrå 4 tar betalt per transaktion istället för per timme. Detta kan tolkas som att prissättningen sätts efter klientens betalningsvilja då klienten bestämmer hur mycket de vill ha hjälp med sin redovisning och inte betalar per timme.

Även i byråernas årsredovisningar syns det att IT plattformar har varit en del av en förändrande affärsstrategi. Ernst & Young berättar i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att deras Internetbaserade tjänster är något som de satsar mer på än tidigare. PwC berättar i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de lägger stor vikt på servicen till sina klienter och för att kunna öka och leverera servicen effektivare ser de IT tjänster som ett av de största hjälpmedlen. PwC förklarar att de försöker förstärka sina tjänster mot mindre och medelstora bolag och har då startat Visionsbyrån Online. Med denna IT lösning erbjuder PwC hela sitt tjänsteutbud för mindre bolag online där deras ambition är att vara en ”trusted business advisor” mot de mindre bolagen. PwC berättar att med denna digitala plattform hjälper PwC bolagen med bland annat rådgivning och redovisningstjänster. Grant Thornton beskriver i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de har lanserat en ny Internettjänst som erbjuder enkel och effektiv ekonomiservice till deras klienter. Detta är en följd till att efterfrågan på tjänster inom redovisning ökar kraftigt och Grant Thornton menar på att denna Internettjänst är ett kostnadseffektiv lösning både för deras klienter och byrån i sig.

6.4 Affärsstrategi, ökad marknadsföring

Enligt Hodges och Young (2009) har en framgångsrik marknadsföringsmetod för professioner varit att göra ett bra arbete med hög kvalitet och med det ett bra rykte som har lett till nya

klienter. Däremot säger Hay och Knechel (2009) att avregleringen innebär att professionella organisationer som revisionsbyråer måste ändra sina affärsstrategier för bland annat kunna marknadsföra sig själva och konkurrera med andra. Detta är de fyra intervjuade revisorerna eniga om och menar på att deras respektive byrå idag mer aktivt med sin marknadsföring än tidigare. Diamantopoulos, O'Donohoe och Lane (1989) menar på att reklam är en kontroversiell fråga för revisorer då det hänger ihop med värderingar om hur proffs bör eller måste arbeta. Diamantopoulos, O'Donohoe och Lanes (1989) studie visade år 1989 på att flera revisorer ansåg reklam som oetiskt och att det strider mot professionalismen. Detta nämner alla de intervjuade revisorerna som påpekar att för cirka 15 år sedan sågs reklam som oetiskt för professionen, men idag ser revisorer och byråer reklam på ett mer fördomsfritt sätt. Revisor A påpekar att de idag inte ens är nära det resonemanget som fördes för 15 år sedan. Revisor B menar på att alla inom Byrå 2 är idag mer fokuserade på marknadsföring och med hjälp av detta kan Byrå 2 lättare differentiera sig från de andra stora byråerna. Revisor A menar på att idag går det inte att sitta still och bara lita på sitt rykte utan revisorerna och revisionsbyråerna måste ut och aktivt marknadsföra sig, detta är en stor förändring som skett över en längre tid. Detta förstärks av Gerlofstig (2010) som menar på att revisionsbyråerna måste övertyga klienterna om att revisionstjänster kommer att tillföra värde till bolaget och att marknadsföring blir då en viktig strategi för att expandera. Även i Grant Thorntons årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 visas det på att marknadsföring har blivit en strategisk förändring och att det har gjort stora investeringar i marknadsföring det senaste året. De beskriver bland annat att marknadsaktiviteter för rådgivningstjänster har ökat. KPMG berättar i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att efter revisionsplikten avskaffande har KPMG försökt positionera sig mot de mindre bolagen med att satsa mycket på marknadsföring för bland annat tjänster som redovisning. De berättar också att denna satsning och fokusering kommer att fortsätta framöver då efterfrågan på redovisningstjänster ökar.

6.5 Affärsstrategi, Revisorer blir mer säljande

Hodges och Young (2009) förklarar att de som jobbar inom professionella organisationer inte vill ha något att göra med att sälja. Det beror på att "proffs" blir rekryterade för att de har unika kompetenser att analysera och lösa problem, de har inte de personliga egenskaperna som krävs för att vara bra på att sälja (Hodges et al., 2009). Detta håller varken Revisor A eller Revisor B med om när de berättar att deras respektive byrå försökt bli mer säljare som en

följd av att en revisor idag inte bara kan sitta still och lita på sitt rykte. Revisor B menar på att deras affärsstrategier generellt idag är mer inriktad på att sälja. Revisor D påpekar att revisionsyrket idag har blivit mer säljriktat men att fokuseringen på sälj kanske inte är lika stor i de mindre byråerna. Både Revisor B och Revisor C menar på att deras respektive byråer är idag mer inriktade på att skapa en säljkultur än tidigare där säljutbildning ingår redan i revisionsbyråernas internutbildningar. Revisor A förklarar att alla revisorer som jobbar på Byrå 1 själva ska sälja in byråns tjänster när de är ute hos klienten på plats. Revisor A och Revisor B nämner också att deras respektive byrå har utplacerade säljare på de lokala kontoren för att öka försäljningen av tjänster till deras befintliga och potentiella klienter. I PwC:s årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 berättar PwC att de har under den senaste tiden genomfört organisationsförändringar inom byrån för att skapa ett större fokus på att få en mer säljande kultur. Detta har PwC gjort genom att integrera säljfokus när de individuella målen sätts upp och även integrera säljfokus i all internutbildning inom PwC. Även Grant Thornton beskriver i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 att de har gjort stora investeringar inom försäljning.

6.6 Kaplan och Nortons strategimodell

Kaplan och Nortons (2008) strategimodell används för att få en övergripande bild av en strategi och processen för hur den tas fram och implementeras i organisationen. Modellen är uppdelad i sex steg; Utveckla strategin, Planera strategin, Anpassa organisationen med strategin, Planera verksamheten, Övervaka och lära samt Testa och anpassa. Intervjuguiden och analysen fokuserar på fyra av stegen (Utveckla strategin, Planera strategin, Övervaka och lära samt Testa och anpassa).

6.6.1 Utveckla strategin

När en organisation utvecklar en strategi är det viktigt att de tittar på vad som har hänt sedan den senaste strategin implementerades. Det är då viktigt att organisationen tar hänsyn till både den externa och den interna miljön i organisationen (Kaplan & Norton, 2008). Detta förstärks av Revisor A då han berättar att Byrå 1:s affärsstrategi utvecklas genom att de på lokalkontoret har ett affärsstrategimöte en gång om året. De olika partners inom byrån träffas sedan två gånger om året för ett strategimöte där partners har med sig sina erfarenheter och kunskaper från sina respektive kontor runt om i landet. Detta diskuteras och sammanställs för

att se hur det ser ut i Byrå 1 och sedan tar partners tillsammans med styrelsen fram riktlinjer för Byrå 1. Även i Byrå 2 och Byrå 4 tar de hänsyn till de lokala kontorens åsikter då denna information används vid utvecklingsarbetet i Stockholm. Revisor A understryker att strategierna egentligen kommer underifrån i organisationen. Det är de lokala kontorens åsikter och erfarenheter som påverkar ledningens beslut om Byrå 1:s strategier och visioner. Sedan menar Revisor A att det självklart i slutändan är styrelsen som tar beslutet om hur Byrå 1:s affärsstrategi ska se ut. Både Revisor B och Revisor C påpekar att det är i första hand på internationell nivå som utvecklingen sker av deras respektive affärsstrategier, sedan får de på nationell och lokal nivå göra egna anpassningar. I Sverige är det ledningen inom Byrå 2 i Stockholm som utvecklar affärsstrategin och tar fram riktlinjer som de lokala kontoren måste hålla sig till. Men Revisor B understryker till skillnad från de andra revisorerna att de på lokal nivå är väldigt delaktiga i utvecklingen av Byrå 2:s strategiarbete. Revisor D menar på att Byrå 4 inte tittar på sina konkurrenter utan de tittar på trender som händer i näringslivet när de ska utveckla sin affärsstrategi.

6.6.2 Planera strategin

Enligt Kaplan och Norton (2008) tar organisationer fram strategiska kartor för att organisationen ska veta hur de ska gå tillväga med strategin. Här är Balance Scorecard ett bra sätt att strukturera upp åtgärder, mål och luckor för strategin. Enligt Martinsons, Davison och Tse (1998) hjälper Balance Scorecard organisationen att formulera samt beskriva orsak och verkan för att strategin ska behålla kopplingen på ett korrekt sätt till organisationens vision. Detta syns tydligt i Byrå 4 då Revisor D berättar att de använder balanserat styrkort då de jobbar efter mål i olika perspektiv. Att Byrå 1 använder sig av strategiska kartor syns också då Revisor A berättar att ledningen i Byrå 1 har möte vart tredje år där de tar fram planer för vision och strategier inom byrån. Den underliggande information som Byrå 1 har använt under mötena har samlats in löpande från de tre olika regionerna i Sverige. Revisor B beskriver att deras affärsstrategi inom Byrå 2 planeras och ändras varje år vilket skiljer sig från de andra revisorernas svar om deras byråer. De andra revisorerna beskriver mer att deras affärsstrategi planeras för flera år och att det varje år mer handlar om anpassningar och små justeringar.

6.6.3 Övervaka och lära

Kaplan och Norton (2008) menar på att hur bra kontakt cheferna har med den dagliga verksamheten kan vara avgörande för om detta steg blir lyckat. Detta förstärks av Revisor C som understryker hur viktigt det är att en strategi implementeras på rätt sätt och att strategin är rätt rotad. Enligt Kaplan och Norton (2008) är det vid detta steg viktigt att vara uppmärksam och övervaka genomförandet av strategin för att kunna få nya kunskaper som sedan kan leda till förbättringar och nödvändiga anpassningar. Revisor A är inne på samma resonemang, men menar att själva anpassningen på lokal nivå är relativt stor. Enligt Revisor A har Byrå 1 möten varje månad på de olika lokala kontoren där de förmedlar hur byrån ska jobba. Även på Byrå 4 har de möten lokalt och regionalt, men då tre till fyra gånger om året. Alla de intervjuade revisorerna talar om att det är relativt fritt att anpassa sin affärsstrategi lokalt, bara de håller sig inom byråns riktlinjer och ramar. Revisor A påpekar dock att Byrå 1 är samma byrå över hela Sverige, men att det råder frihet under ansvar på de olika kontoren bara de håller sig inom ramarna som huvudkontoret har satt upp. Detta verkar även vara fallet i Byrå 4 där Revisor D förklarar att om de på lokal nivå vill göra en större ändring eller anpassning måste de först få klartecken från ledningen på nationell nivå. Att anpassningarna kan bli så stora beror enligt Revisor A på att de lokala kontorens marknader inte ser lika ut som i storstäderna. Detta förstärks av Revisor C som berättar att han på Stockholmskontoret inte ser att deras kontor gör några anpassningar av Byrå 3:s affärsstrategi, men att det förekommer i andra delar av landet. Även Revisor D påpekar att anpassningarna ser olika ut beroende på vilken marknad det lokala kontoret befinner sig på, där till exempel kontor ute i landet har fler mindre klienter än Stockholmskontoret.

6.6.4 Testa och anpassa

Kaplan och Norton (2008) menar på att för att se hur strategin fungerar måste cheferna i organisationerna ta hänsyn och lyssna på de anställdas åsikter och erfarenheter av den nya strategin. Detta för att kunna göra ändringar och anpassningar av strategin till den miljö som organisationen befinner sig i idag. Detta tycks förekomma på Byrå 2 där Revisor B berättar att de på lokal nivå framför sina åsikter och erfarenheter till ledningen i Stockholm. Även på Byrå 1 tycks detta förekomma då Revisor A berättar att de har möte en gång i månaden på de lokala kontoren där de ser hur affärsstrategin slår ut. När det gäller hur affärsstrategin mäts talar Revisor A om att Byrå 1 bryter ner affärsstrategin i siffror för att mätningen ska bli lättare. Det är nyckeltal som bland annat debiteringsgrad och omsättningsförändring. Revisor

A understryker att nyckeltalen är framtagna och baserade på vart byrå vill komma och efter deras mål. Även Revisor B talar om nyckeltal som till exempel debiteringsgrad för att mäta hur affärsstrategin slår ut och att de tittar även på hur försäljningen av de olika tjänsterna har sett ut. Enligt Revisor D har Byrå 4 en annan uppdelning av mätningen då de fokuserar på antalet nya klienter, medarbetsundersökningar och klient nöjdhetsundersökningar utöver mätningen med hjälp av nyckeltal.

Uppföljningarna av affärsstrategin görs regelbundet i Byrå 1 och Byrå 2 både på lokal och nationell nivå för att se hur byrå ligger till gentemot affärsstrategin. Enligt Revisor B har Byrå 2 en total uppföljning varje år där affärsstrategin summeras och analyseras. I Byrå 4 är det annorlunda då de följer upp regelbundet på lokal nivå, men att uppföljning på nationell nivå av affärsstrategin sker bara vartannat år. Enligt Revisor C har Byrå 3 inte hunnit följa upp sin affärsstrategi eftersom den nyligen har implementerats men att uppföljning brukar ske genom att partners har möte en eller två gånger i månaden.

6.7 En byrå vill inte svara

Vi har i denna undersökning fått ett begränsat antal respondenter då en av revisionsbyråerna tackade nej till intervju. Deras förklaringar till detta var att de på lokal nivå inte har kunskapen till att svara på våra frågor och att svaren på vissa av frågorna är affärshemligheter. Detta tycker vi är intressant och en relevant punkt att ta med i analysen då de intervjuer vi har genomfört har varit lyckade och de intervjuade revisorerna har kunnat svara på våra frågor. Frågan vi har ställt oss har varit varför revisorer från en byrå påstått att de inte kan svara när revisorer från de andra byråerna har kunnat svara utan problem. En tolkning är att i och med revisionspliktens avskaffande är revisionsbyråerna i stor strategisk förändring där ibland affärsstrategier. Då är revisorer och partners på de lokala nivåerna lite osäkra på vad de får säga och inte säga då affärsstrategiarbetet är i en känslig fas. Samtidigt säger Revisor A och Revisor B att deras förändringsarbete på grund av revisionspliktens avskaffande började redan år 2008 då Bo Svensson föreslog lagändringen. Då borde revisionsbolagens affärsstrategier ha ändrats och anpassats fram tills nu, men kanske inte har haft sin fulla kraft ännu vilket PwC påpekar i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2009/2010 där de säger att reformen kommer nå sin fulla kraft först år 2012.

7. Slutsats och diskussion

I detta kapitel tolkar författarna analyserna och ger egna reflektioner för att koppla tillbaka till föreställningarna samt ger förslag på fortsatta studier.

7.1 Slutsatser

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera hur revisorerna ser på revisionsbyråernas affärsstrategi efter avskaffandet av revisionsplikten.

Resultatet från vår undersökning visar att de intervjuade revisorerna anser att revisionsbyråernas strategier har förändrats sedan revisionspliktens avskaffande. Däremot nämnde några av de intervjuade revisorerna att förändringsarbetet började redan innan lagförändringen, men de trodde dock att gränsvärdena skulle bli betydligt högre. De intervjuade revisorerna har även påpekat att de inte enbart är revisionspliktens avskaffande som har lett till förändring i byråernas affärsstrategi. Andra anledningar som har haft inflytande på deras val av affärsstrategi är bland annat utvecklingen av teknologi och sökandet efter tillväxtmarknader. Även lågkonjunkturen har enligt de intervjuade revisorerna influerat valet av affärsstrategi.

Enligt de intervjuade revisorerna har revisionspliktens avskaffande som trädde i kraft den 1 november år 2010 lett till att revisionsbyråerna inriktat sig mer på rådgivning och konsultarbete mot de mindre bolagen. Detta har berott på att tillväxtmarknaderna finns inom dessa områden mot de mindre bolagen då det inte längre enbart går att förlita sig på revision. De intervjuade revisorerna menar dock att fokuseringen på rådgivning och konsultarbete mot de mindre bolagen fanns redan innan revisionspliktens avskaffande, men den har eskalerat efter att lagen trädde i kraft den 1 november år 2010. En av revisorerna menade att fokuseringen på rådgivning och konsultarbete gällde för hela deras målgrupp, inte bara de mindre bolagen.

Vår undersökning tyder på att revisionsbyråerna enligt de intervjuade revisorerna idag har en affärsstrategi som är en fokuserad differentieringsstrategi som är uppdelad i två delar. Den ena delen är inriktad mot de mindre bolagen som ligger under gränsvärdena, där råder ett större fokus på rådgivning och redovisning. Detta påvisas av att revisionsbyråerna som enligt

revisorerna har introducerat egna IT plattformar där de erbjuder olika redovisningstjänster för de mindre bolagen. Revisionsbyråerna har även under de senaste åren värvat redovisningsbyråer för att öka sin marknadsandel mot bolagen under gränsvärdena. Då denna del inte behöver revision enligt lag blir det extra viktigt att kunna visa klienten vilken nytta en revision kan tillföra bolaget. Den andra delen är inriktad mot de bolag som ligger över gränsvärdena. Enligt de intervjuade revisorerna är revision fortfarande av stor vikt i denna del av den fokuserade differentieringsstrategin, men som en revisor påpekar visar trenderna på att även denna del går mot mer rådgivning och redovisning.

Undersökningen visar på att revisionsbyråerna är idag mer aktiva med sin marknadsföring än tidigare, det är även ett större fokus på att sälja in sina tjänster till befintliga och potentiella klienter enligt de intervjuade revisorerna. Resultatet visar på att revisionsbyråerna vill bygga upp en säljkultur genom att ge de anställda säljutbildning redan i internutbildningen, men även genom att anställa professionella säljare. Detta visar på att det är ett tydligare fokus på implementeringen av affärsstrategin. En intressant åsikt som stärktes av alla de intervjuade revisorerna var att tidigare ansågs marknadsföring och säljtänket som väldigt oetiskt mot professionen, men idag anses marknadsföring och säljtänket som en självklarhet i revisionsbranschen.

De svar vi har erhållit från de intervjuade revisorerna tydliggör att revisorerna på lokal nivå inte är mer delaktiga i utvecklingen, implementeringen och uppföljningen av affärsstrategier i revisionsbyråerna efter revisionsplikts avskaffande. De intervjuade revisorerna påpekar dock att de på lokal nivå är delaktiga i hela affärsstrategiprocessen, men eftersom att revisionsbyråerna är toppstyrda sätts riktlinjerna centralt. Riktlinjerna ses av de intervjuade revisorerna som ramar där de på lokal nivå får göra egna anpassningar vid implementeringen av affärsstrategin. Undersökningen visar också på att revisionsbyråerna lyssnar på de lokala kontoren som även de har kontinuerliga uppföljningar med hjälp av bland annat olika nyckeltal och medarbetarnas erfarenheter samt åsikter vid uppföljningen av revisionsbyråns affärsstrategi.

Avslutningsvis efter att vi har studerat Sveriges fem största revisionsbyråers årsredovisningar och intervjuat fyra revisorer från varsin byrå har vi kommit fram till en slutsats på vår problemformulering. Vi drar slutsatsen att de intervjuade revisorerna anser att revisionsbyråernas affärsstrategi år 2011 fortfarande omfattar revision, men trenderna går mer

mot rådgivning, konsultarbete samt ett större fokus på marknadsföring och sälj eftersom klienternas behov och teknologins utveckling har förändrats. Revisionsbranschen står inför en föränderlig framtid med ökad konkurrens och mer teknisk bildade och krävande klienter.

7.2 Egna reflektioner

Vi har i denna uppsats använt oss av en kvalitativ metod då vi har gjort intervjuer. Detta har gett oss en djupare kunskap och förståelse om vår problemformulering, vilket vi inte fått om vi använt oss av en kvantitativ metod. Valet av kvalitativ metod istället för en kvantitativ har däremot resulterat i att vi inte kan generalisera för hela revisionsbranschen. Vår problemformulering har visat sig vara en känslig frågeställning för de revisionsbyråer och revisorer vi har varit i kontakt med eftersom det har varit väldigt svårt att få möjlighet till intervju. Vi tror att vi har fått svar som är väldigt lik verkligheten då vi har intervjuat tre partners och en manager, men då revisorerna har verkat obekväma under intervjuerna tror vi att de hade kunnat beskriva deras affärsstrategi mer noggrant och utförligt. De svar vi erhöll från intervjuerna stämde relativt bra överens med våra föreställningar, men vi kan konstatera att revisionspliktens avskaffande inte var startskottet till revisionsbyråernas förändrade affärsstrategi utan det var mer en eskalering av förändringsprocessen.

7.3 Förslag på fortsatta studier

Vi har gjort intervjuer med en revisor från varsin byrå och tittat på deras åsikter om hur byråns affärsstrategi ser ut år 2011. En fortsatt intressant undersökning kan vara att intervjua flera revisorer från en och samma byrå för att få information och åsikter från flera håll inom en revisionsbyrå. Genom att vi har gjort intervjuer istället för en kvantitativ enkät kan vi inte göra generaliseringar för hela branschen. Detta är också en intressant fortsatt studie då en undersökning istället skulle göras genom en enkät som når ut till flera revisorer i landet och på så sätt skulle författarna kunna generalisera svar. Vi har i denna undersökning studerat de fem stora revisionsbyråerna i Sverige och på hur revisorer inom dessa ser på byråns affärsstrategi år 2011. En annan intressant fråga skulle vara att studera de mindre revisionsbyråerna och hur revisorer och byråerna ser på en förändrad affärsstrategi i och med revisionspliktens avskaffande. Är det så att vissa mindre byråerna inte bara anpassar sin affärsstrategi utan att de i själva verket skolar om hela byrån till att exempelvis bli en redovisningsbyrå? Kan revisionspliktens avskaffande leda till att fler mindre revisionsbyråer

blir uppköpta eller går i konkurs? En fortsatt intressant studie skulle också kunna handla om de som sitter på andra sidan bordet, de reviderade bolagen. Vad är bolagens syn på att redovisningen görs via Internet och att behålla revision då de kanske ligger under gränsvärdena och inte behöver revision enligt lag? Har de mindre bolagen som ligger under gränsvärdena en revisor och i så fall hur mycket betalar de för de olika tjänsterna? Denna fråga skulle kunna angripas med en kvantitativ metod och då med en enkät till flera bolag.

Referenser

- Agèlii, H. & Engerstedt, U. (2010) "Förslaget om frivillig revision, avsaknad av revisor innebär mer än bara oreviderade räkenskaper", *Balans*, Nr 5, s. 24.
- Allabolag.se. (2011) [online]. Tillgänglig på: <<http://www.allabolag.se/>> [hämtad 6 Juni 2011].
- Allt om revision. (2006) "Bör revisionsplikten avskaffas eller behållas?", [online] Allt om revision. Tillgänglig på: <<http://alltomrevision.wordpress.com/2006/12/18/bor-revisionsplikten-avskaffas-eller-behallas/>> [hämtad 6 juni 2011].
- Baker, R. (1977) "An observation study of a large public accounting firm", *Human Relations*, Vol 30, Nr 11, s. 1005-1024.
- Barefield, R., Gaver, J. & O'Keefe, T. (1993) "Additional evidence on the economics of attest: Extending results from the audit market to the market for compilations and reviews", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol 12, Nr 1, s. 74-87.
- Beard, D. & Dess, G. (1981) "Corporate-Level Strategy, Business-Level Strategy and Firm Performance", *Academy of Management Journal*, Vol 24, Nr 4, s. 663-688.
- Christensen, L, Andersson, N, Carlsson, C, Haglund, L. (2001) *Marknadsundersökning – en handbok*, Studentlitteratur.
- Danielsson, C. (2010a) "Branschens framtida roll i fokus i Kuala Lumpur", *Balans*, Nr 12, s. 21-22.
- Danielsson, C. (2010b) "Sociala medier förmedlar en annan bild av revisorn", *Balans*, Nr 8-9, s. 40.
- Danielsson, C. (2011) "Vår yrkesroll är i ständig förändring", *Balans*, Nr 5, s. 33.
- Deloitte. (2009/2010). Årsredovisning.
- Deloitte. (2011) [online]. Tillgänglig på: <http://www.deloitte.com/view/sv_SE/se/index.htm> [hämtad 6 Juni 2011].
- Diamantopoulos, A., O'Donohoe, S. & Lane, J. (1989) *Advertising by accountants: An empirical study*. Edinburgh: Department of Business Studies, University of Edinburgh.
- Dolgui, A. & Proth, J-M. (2008) "Pricing strategies and models", *Annual Reviews in Control*, Vol 34, (2010), s. 101-110.
- Eliasson, A. (2006) *Kvantitativ metod från början*, Studentlitteratur Lund.
- Emery, F. & Trist, E. (1969) "The causal texture of organizational environments", *System thinking*, London: Penguin.
- Ernst & Young. (2009/2010). Årsredovisning.
- FAR SRS Pressmeddelande. (2010a) "Efter dagens regeringsbeslut om revisionsplikten: Bra att man börjar med de minsta företagen". [online] FAR SRS. Tillgänglig på: <http://www.far.se/pls/portal/docs/PAGE/FAR_2010/FAR_TYCKER/PRESSMEDDELANDEN/100325PRESSMEDDELANDEREVISIONSPLIKTEN.PDF> [hämtad 6 Juni 2011].
- FAR SRS Pressmeddelande. (2010b) "Ökad risk när revisionsplikten försvinner", [online] FAR SRS. Tillgänglig på: <http://www.far.se/pls/portal/docs/PAGE/FAR_2010/FAR_TYCKER/PRESSMEDDELANDEN/101101PRESSMEDDELANDE%20KAD%20RISK%20N%20C4R%20REVISIONSPLIKT%20F%20RSVINNER.PDF> [hämtad 6 Juni 2011].
- Finansdepartementet (2010) "Så betalas den slopade revisionsplikten", *Nytt från revisorn*, Nr 4, s. 25.
- Gerlofstig, Carl. (2010) *Auditor 2.0 – How Swedish auditors balance the profession with marketing*. Sektionen för Hälsa och Samhälle, Företagsekonomi, Högskolan Kristianstad.

- Grant Thornton. (2008/2009). Årsredovisning.
- Grant Thornton. (2009/2010). Årsredovisning.
- Hay, D. & Knechel, R. (2009) "The effects of advertising and solicitation on audit fees", *J. Account. Public Policy*, Vol 29 (2010), s. 60-81.
- Hodges, S. & Young, L. (2009) "Unconsciously Competent: Academia's Neglect of Marketing Success in the Professions", *Journal of Relationship Marketing*, Vol 8, s. 36-49.
- Hodgkinson, G., Whittington, R., Johnson, G. & Schwarz, M. (2006) "The Role of Strategy Workshops in Strategy Development Processes: Formality, Communication, Coordination and Inclusion", *Long Range Planning*, Vol 39, s. 479-496.
- Idenburg, P. (1993) "Four styles of strategy development", *Long Range Planning*, Vol 26, Nr 6, s. 132-137.
- Johansson, S-E. (2005) "Varför har vi revisorer och vad ska de utträta?" i Johansson, S-E., Häckner, E., & Wallerstedt, E. *Uppdrag revision*. Finland, SNS Förlag.
- Johansson, M., Tåhlin, L. & Tönnervik, O. (2010) "Klockan klämtar för revisorn – dags att vakna!", *Balans*, Nr 2, s. 6.
- Johnson, G., Scholes, K. & Whittington, R. (2009) *Fundamentals of strategy*, London, Pearson Education.
- Joshi, M., Kathuria, R. & Porth, S. (2003) "Alignment of strategic priorities and performance: an integration of operations and strategic management perspectives", *Journal of Operations Management*, Vol 21, s. 353-369.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1996) *The Balanced Scorecard*, Harvard Business Press.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2008) *The Execution Premium, Linking Strategy to Operations for Competitive Advantage*, Harvard Business Press.
- Klein, B. & Leffler, K. (1981) "The role of market forces in assuring contractual performance", *Journal of Political Economy*, Vol 89, Nr 4, s. 615-641.
- KPMG. (2009/2010). Årsredovisning.
- Lennartsson, R. (2010a) "Revisionsplikten kom, sågs ... och slopades", *Balans*, Nr 5, s. 18.
- Lennartsson, R. (2010b) "Frivillig revision – en vitamininjektion för branschen", *Balans*, Nr 5, s. 20.
- Martinsons, M., Davison, R. & Tse, D. (1998) "The balanced scorecard: a foundation for the strategic management of information systems", *Decision Support Systems*, Vol 25 (1999), s. 71-88.
- Mayhew, B. & Wilkins, M. (2003) "Audit Firm Industry Specialization as a Differentiation Strategy: Evidence from Fees Charged to Firms Going Public", *Auditing: A journal of practice & theory*, Vol 22, Nr 2, s. 33-52.
- Mintzberg, H. (2000) *The Rise and Fall of Strategic Planning*, London, Pearson Education.
- Nytt från revisorn. (2010b) "Några riksdagsbeslut under våren", *Nytt från revisorn*, Nr 6-7, s. 29.
- Nytt från revisorn. (2010a) "Frivillig revision för små bolag", *Nytt från revisorn*, Nr4, s. 24.
- Patel, R., & Davidson B. (2006) *Forskningsmetodikens grunder*, Studentlitteratur.
- Proff, H. (2001) "Business unit strategies between regionalisation and globalisation", *International Business Review*, Vol 11, (2002), s. 231-250.
- PwC. (2008/2009). Årsredovisning.
- PwC. (2009/2010). Årsredovisning.
- Reid, M. (2008) "Contemporary marketing in professional services", *Journal of services Marketing*, Vol 22, Nr 5, s. 374-385.
- Rosén, C. (2010) "Glöm timmarna och ta betalt för värde", *Balans*, Nr 10, s. 48.

- Roxas, M., Peek, L., Peek, G. & Hageman, T. (2000) "A preliminary evaluation of professional accounting services: direct marketing on the Internet", *Journal of services marketing*, Vol 14, Nr 7, s. 595-606.
- Saunders, Lewis & Thornhill. (2008) *Research methods for business students*, Vol 4. London, Pearson education.
- Scherp, Schwagereit, Ireson, Lanfranchi, Papadopoulos, Kritikos, Kompatsiaris & Smrz. (2009) *Leveraging Web 2.0 communities in professional organisations*".
- Sveriges Riksdag, Oscarsson, Mikael. (2009) Motion 2009/10:C468 "Översyn av revisionsplikten", [online] Sveriges Riksdag. Tillgänglig på: <<http://www.riksdagen.se/webbnav/?nid=410&dokid=GX02C468>> [hämtad 6 Juni 2011].
- Teoh, H-Y. (1993) "The Advertising of External Audit", *Managerial Auditing Journal*, Vol 5, Nr 3, s. 29-32.
- Wallerstedt, E. (2009) *Revisors Branschen I Sverige Under Hundra ÅR*, Stockholm, SNS Förlag.
- Wennberg, I. (2010a) "Alla skyller på alla – men du har ansvaret", *Nytt från revisorn*, Nr 11, s. 14.
- Wennberg, I. (2010b) "Revisorn kvar – en trygg rutin", *Nytt från revisorn*, Nr 6-7, s.12.
- Williams, G. (2001) "Will Europe's charter carriers be replaced by "no-frills" scheduled airlines?", *Journal of Air Transport Management*, Vol 7, s. 277-286.
- Yau, O. & Wong, T. (1989) "How do CPA Firms Perceive Marketing and Advertising? A Hong Kong Experience", *European Journal of Marketing*, Vol 24, Nr 2 (1990).
- Öhman, P. (2005) "Är det viktigare för revisorer att göra saker rätt än att göra rätt saker?" i Johansson, S-E., Häckner, E., & Wallerstedt, E. *Uppdrag revision*. Finland, SNS Förlag.
- Öhman, P., Häckner, E., Jansson, A-M. & Tschudi, F. (2006) "Swedish Auditor's View of Auditing: Doing Things Right Versus Doing the Right Things", *European Accounting Review*, Vol 15, Nr 1, s. 89-114.
- Özer, A., Kocak, A. & Celik, O. (2005) "Determinants of market orientation in accounting firms", *Marketing Intelligence & Planning*, Vol 24, Nr 6, s. 591-607.

Muntliga källor

- Intervju med Revisor A på Byrå 1.
- Intervju med Revisor B på Byrå 2.
- Intervju med Revisor C på Byrå 3.
- Intervju med Revisor D på Byrå 4.

Bilaga 1.

Intervjuguide

Fråga 1. Berätta om din roll på byrån och din bakgrund?

Fråga 2. Vad betyder strategi för dig?

Fråga 3. Vad betyder strategi för er byrå?

Fråga 4. Hur har er affärsstrategi förändrats under de senaste åren?

Fråga 5. Beskriv hur er affärsstrategi ser ut år 2011?

Fråga 6. Beskriv hur arbetet med och kring er affärsstrategi har förändrats sedan revisionsplikten avskaffades?

Fråga 7. Berätta om och i så fall hur mycket du själv tycker att du är delaktig i ert affärsstrategiarbete?

Fråga 8. Hur har ni utvecklat den affärsstrategi ni har idag? Beskriv hur ert kontor har varit delaktiga i byråns affärsstrategi?

Fråga 9. Hur lång tid har det tagit att planera utförandet av er nuvarande affärsstrategi?

Fråga 10. Hur anpassar ni byråns affärsstrategi lokalt?

Fråga 11. Beskriv hur ni följer upp hur väl er affärsstrategi slår ut?