



EXAMENSARBETE

Våren 2014

Sektionen för Hälsa och Samhälle

Företagsekonomi

Revisor/Controller

Revisorers attityder och resonemang kring marknadsföring av revisionstjänster

Författare

Louise Jönsson

My Quan

Handledare

Johan Alvehus

Examinator

Pernilla Broberg

Sammanfattning

Titel	Revisorers attityder och resonemang kring marknadsföring av revisionstjänster
Seminariedatum	2014-06-03
Ämne/Kurs	Examensarbete Redovisning och Revision kandidat, FE6074
Författare	Louise Jönsson och My Quan
Handledare	Johan Alvehus
Nyckelord	Revisor, revisionsprofession, attityd, resonemang, marknadsföring
Syfte	Syftet med studien är att förstå revisorers attityder och resonemang kring marknadsföringen av revisionstjänster.
Metod	Studien utgår ifrån en abduktiv ansats och kvalitativa metoder i form av personliga intervjuer har genomförts.
Teoretisk referensram	Studiens teoretiska referensram innefattar teorier och centrala begrepp utifrån vetenskapliga artiklar. Begrepp som behandlas är profession, attityder och revisorers användning av marknadsföring.
Empirisk analys	Det empiriska materialet är insamlat genom åtta intervjuer med revisorer runt om i Skåne. Huvudsakligen har attityder och resonemang kring marknadsföring, förändring av marknadsföring, marknadsföringsmetoder och kundrelationer jämförts och analyserats.
Slutsats	Studiens empiriska analys visade att respondenterna refererar olika till begreppet marknadsföring, vilket kan anses vara en anledning till de positiva respektive neutrala attityderna. Dessutom iaktogs skilda attityder gentemot marknadsföring beroende på revisionsbyråns storlek. Respondenter från större byråer hade mer positiva attityder i förhållande till respondenter från små byråer.

Abstract

Title	Auditors' attitudes and reasoning about marketing audit services
Seminar date	2014-06-03
Course	Bachelor Thesis in Business Administration with Emphasis on Accounting and Auditing, FE6074
Authors	Louise Jönsson and My Quan
Advisor	Johan Alvehus
Key words	Auditor, audit profession, attitudes, reasoning, marketing
Purpose	The study aims to understand the auditors' attitudes and reasoning about the marketing of audit services.
Methodology	The study is based on an abductive approach and qualitative methods through personal interviews.
Theoretical framework	The theoretical framework includes theories and concepts based on scientific articles. The covered concepts include profession, attitudes and auditors' use of marketing.
Empirical analysis	The empirical data is collected through eight interviews with auditors around Skåne. Mainly, attitudes and reasoning about marketing, change of marketing, marketing methods and customer relationships were compared and analyzed.
Conclusions	The study's empirical analysis showed that the respondents refer differently to the concept of marketing, which can be considered as a reason for the positive and neutral attitudes. Furthermore, it was observed that the respondents showed various attitudes toward marketing, depending on the size of the auditing firm. Respondents from larger firms had more positive attitudes in relation to respondents from small firms.

Förord

Först vill vi tacka varandra för ett starkt samarbete i vått och torrt under dessa intensiva tio veckor, men även under de tre åren som har varit på Högskolan Kristianstad.

Vi vill varmt tacka vår handledare Johan Alvehus för all hjälp, goda råd och kritiska synpunkter under uppsatsens gång. Det har fått oss till att själva tänka kritiskt och i ett större perspektiv. Vi vill även rikta ett stort tack till alla respondenter som har medverkat och därmed möjliggjort vår uppsats. Vidare vill vi tacka Annika Fjelkner för hjälpsamma tips och synpunkter. Slutligen vill vi hjärtligt tacka våra familjer som har stöttat oss längs vägen och stått ut med vår ständiga frånvaro.

Kristianstad, juni 2014

Louise Jönsson

My Quan

Innehållsförteckning

1. Inledning.....	7
1.1 Bakgrund	7
1.2 Problemdiskussion.....	9
1.3 Problemformulering	12
1.4 Syfte.....	12
1.5 Disposition.....	13
2. Metod.....	14
2.1 Vetenskapssyn	14
2.2 Vetenskaplig ansats	14
2.3 Metodologiskt angreppssätt.....	15
2.4 Datainsamlingsmetod	16
2.4.1 Intervju	16
2.4.2 Intervjuguide.....	17
2.5 Urval	18
2.5.1 Respondenter	19
2.6 Databehandling	20
2.7 Etiska beaktande	20
2.8 Validitet	21
2.9 Metodkritik	22
3. Teoretisk referensram	23
3.1 Profession	23
3.1.1 Profession och marknadsföring	23
3.1.2 Revisionsprofession och marknadsföring i Sverige	24
3.1.3 Regler för marknadsföring inom revisionsprofessionen	25
3.2 Revisorer och marknadsföring	26
3.2.1 Revisorerers attityder innan och efter tillåtandet av marknadsföring.....	26
3.2.2 Revisorerers omställning och förändrande attityder.....	26
3.3 Attityder.....	27
3.3.1 Definition.....	27
3.3.2 Attitydens komponenter	28
3.3.3 Positiva och negativa attityder.....	28
3.3.4 Förändrande attityder.....	29
3.4 Revisorerers marknadsföring av tjänster	30
3.4.1 Relation.....	31
3.5 Teorisammanfattning.....	32

4. Empirisk analys	35
4.1 Förändringar i marknadsföringen	35
4.2 Användningen av marknadsföring.....	40
5. Slutsats och diskussion	46
5.1 Etiska/sociala implikationer	49
5.2 Självkritik	49
5.3 Förslag på fortsatt forskning.....	50
Referenser.....	51
Bilaga 1: Intervjuguide	55

1. Inledning

I detta kapitel diskuteras marknadsföring inom revisionsprofessionen, revisorers attityder till marknadsföring samt förändringar av dessa attityder, vilket utgör bakgrund och problemdiskussion för studien. Vidare beskrivs problemformuleringen såväl som syftet. Kapitlet avslutas med en presentation av studiens disposition.

Revisorer har idag ett granskande uppdrag som omfattas av ett professionellt ansvar, samtidigt ska de även kunna marknadsföra sina tjänster. I takt med revisionsplikts avskaffande i Sverige har marknadsföring fått en mer betydande roll för revisorer. Marknadsföring inom revision som en profession har emellertid sedan länge varit ett omdiskuterat problem. Tidigare studier visar att revisorer har positiva samt negativa attityder gentemot marknadsföring. Hur resonerar revisorer kring marknadsföring och förändringen av denna? Revisorerens rådande attityder och resonemang kring marknadsföring idag kan händelsevis spegla de beteenden och åsikter som dominerade flera år tillbaka då marknadsföring inom revisionsprofessionen var strikt förbjuden, men också den utveckling med förändrande attityder som kom att framträda efter tillåtandet av marknadsföringen.

1.1 Bakgrund

Marknadsföring har varit ett kontroversiellt problem för revisionsprofessionen, eftersom det sedan länge har varit strikta regler om att följa etiska koder som medlem i professionen (O'Donohoe, Diamantopoulos & Petersen, 1991). Inom revisionsprofessionen har marknadsföring varit förbjudet i många år, bland annat på grund av att det har ansetts vara oetiskt (Clow, Stevens, McConkey & Loudon, 2009; Ellingson, Hiltner, Elbert & Gillett, 2002). Vidare ansågs det att marknadsföring av revisorer var omoraliskt och oprofessionellt, men annonsering genom mer subtila sätt såsom gula sidorna tilläts (Heischmidt, Elfrink & Mays, 2002). Ellingson *et al.* (2002) menar att en del revisorer även ansåg att marknadsföring var onödigt och att revisorerna istället kunde förlita sig på sitt nätverk och på sitt rykte att producera kvalitetsarbete. År 1977 beslöt Supreme Court i Arizona att det inte längre skulle förbjuda marknadsföring inom professionella organisationer och att det skulle ske en lagändring. Tang, Moser och Austin (2002) menar att det som inträffade år 1977 har en viktig historisk betydelse för revisionsprofessionen. Ändringen innebar att organisationer inte längre

kunde förbjuda medlemmar att annonsera eller göra reklam för sina revisionstjänster (Clow *et al.*, 2009).

Clow *et al.* (2009) menar att när det blev tillåtet att marknadsföra revisionstjänster ansåg revisorer fortfarande att det var oetiskt med marknadsföring. Detta hölls i början med av de flesta revisorer och det var framförallt äldre revisorer och revisorer från större firmor som var emot marknadsföring (Jmf t.ex. Heischmidt, 2002; Markham, Cangelosi & Carson, 2005). I början av 1991 började dock revisorer bli mer neutrala gentemot marknadsföring och anledningen var att kommunikation och teknologiska förändringar medförde att revisorer blev mer mottagliga för marknadsföring i takt med förändrande moral och etisk miljö (Heischmidt *et al.*, 2002). Enligt O'Donohoe *et al.* (1991) känner revisorer trycket från konkurrenter och förändringar i klienters efterfråga har gjort att många revisorer har blivit allt mer medvetna om att de behöver marknadsföra sina tjänster för att kunna konkurrera på marknaden. Även Mangos, Roffey och Stevens (1995) menar att marknadsföring har blivit allt viktigare för revisorer på grund av ökad konkurrens och minskad kundlojalitet. Ellingson *et al.* (2002) anser att allt eftersom marknadsföring blivit accepterat av revisionsprofessionen, ökar även trycket på att marknadsföra sig. På så sätt har det blivit en starkare konkurrens både internt och externt och revisorerna behöver därför marknadsföra sig för att både behålla klienter och skaffa nya (*ibid.*). Enligt Tang *et al.* (2002) behöver revisorer, liksom andra företag, förmedla vilka tjänster de kan bidra med och ta hänsyn till vilket behov deras klienter har.

Revisorers förhållningssätt till marknadsföring blir därmed viktigt för att kunna konkurrera med andra i branschen och för att kunna behålla och skapa långvariga relationer med klienter. Eftersom revisorer säljer tjänster som är immateriella innebär det att det krävs marknadsföring som täcker faktorer så som personlig kontakt (Ellingson, Hiltner, Elbert & Gillett, 2001). Enligt Ellingson *et al.* (2002) är det aktiviteter så som personlig kontakt med klienter, skapandet av nätverk och samhällsengagemang, som bygger upp relationer mellan revisorer och klienter. Grönroos (1994) menar att i många situationer skapas det långvariga relationer mellan tjänsteleverantörer och kunder vilket leder till mer relationsmarknadsföring. Heischmidt *et al.* (2002) menar att revisorer har kunnat upprätthålla en kundbas genom relationsmarknadsföring där en relation med en klient har producerat ytterligare en relation till en annan klient. En väsentlig del med relationsmarknadsföring är att det involverar att förstå kunders behov och förväntningar och de på så sätt kan utveckla en långvarig relation med sina klienter (*ibid.*).

Att det under det senaste årtiondet har gjorts flera studier om revisorer och dess förhållande till marknadsföring är troligen en reaktion på förändringar som sker i företagsvärlden (Broberg, Umans & Gerlofstig, 2013). I Sverige har det sedan närmare fyra år tillbaka skett en förändring i företagsmiljön. För revisorerna innebär detta en omställning till ökad marknadsföring. Enligt Regeringskansliet (2010) har alla svenska aktiebolag sedan 1980-talet varit skyldiga att ha en revisor, men från och med år 2010 avskaffades revisionsplikten för små aktiebolag. Avskaffningen innebär att cirka 250 000 aktiebolag får välja om de vill anlita revisor eller inte (*ibid.*). Revisionspliktens avskaffande medför att revisorer i Sverige numera måste marknadsföra sig mer och övertyga klienter att de behöver revision (Broberg *et al.*, 2013).

1.2 Problemdiskussion

Marknadsföring för revisorer har följaktligen fått en ökad betydelse. Revisorer kan behöva tillämpa en ökad marknadsföring för att kunna konkurrera med andra företag samt behålla och skaffa nya klienter, vilket kan föranleda till att attityder till marknadsföring förändras. Den ökade medvetenheten till marknadsföring hos revisorer har resulterat i ett förändrat förhållningssätt till marknadsföringen av sina tjänster.

Flera år efter att det blev tillåtet för revisorer att marknadsföra sina tjänster, visar tidigare studier på att marknadsföring medförde mer positiva attityder till marknadsföring hos revisorer (Jmf t.ex. Tang *et al.*, 2002; Broberg *et al.*, 2013; Markham *et al.*, 2005). Enligt Ellingson *et al.* (2002) har revisorer en positiv inställning till marknadsföring och revisorerna anser att den spelar en stor roll för professionen. Clow *et al.* (2009) visar i sin studie att det mellan år 1993 och 2004 påvisades signifikanta positiva förändringar i revisorers attityder till marknadsföring och att tidigare negativa attityder hade skiftat till antingen neutrala eller positiva (*ibid.*). Vidare har med tiden, tekniken föranlett till en ökad konkurrens och det har även uppstått olika fusioner och förvärv bland revisionsbyråer och icke-revisionsbyråer, vilket bland annat har lett till en ökad medvetenhet om marknadsföring av revisionstjänster (Ellingson *et al.*, 2001). På grund av attitydförändringarna och omständigheterna anses möjligheterna till marknadsföring inte längre som ett tabu och många revisorer tycker heller inte att marknadsföring är oprofessionellt. Dessutom tror fler revisorer på att det finns ett behov av att marknadsföra sina revisionstjänster (Clow *et al.*, 2009). Vidare har det under de senaste årtiondena genomförts flera studier om vilka marknadsföringsmetoder inom revision som används mest och vilka som anses vara mest effektiva (Jmf t.ex. Markham *et al.*, 2005;

Ellingson *et al.*, 2001). Mycket tyder på att attityder, sedan marknadsföringen tilläts, har förändrats och att det inte längre är en fråga om etiska förhållningssätt eller oprofessionella handlingar. Ellingson *et al.* (2002) visar i sin studie att revisorer tycks ha accepterat att marknadsföring numera är en del av revisionsprofessionen och att det finns fördelar med marknadsföring som verktyg.

Vad är det då revisorerna säljer och marknadsför? Revisionens huvudsakliga syfte är att med rimlig säkerhet granska att de finansiella rapporterna inte innehåller väsentliga fel samt om de är upprättade enligt ISA (IAASB, 2009). Enlig Svanström (2008) granskar, bedömer och uttalar revisorer sig om redovisningsinformation i det reviderade företaget där syftet är att intressenter ska erhålla tillförlitlig information om företaget. Detta är ett sätt att motverka att företagsledningen till exempel förskönar redovisningen på grund av personlig vinning (*ibid.*). Revisorer producerar tillit, legitimitet (Tagesson & Eriksson, 2011) och komfort för både revisorerna själva men även för allmänheten och berörda intressenter (Carrington & Catasús, 2007). Vidare säljer revisorer inte enbart revision. Utöver revisionsuppdraget erbjuds även rådgivningstjänster (Svanström, 2008). På grund av att konkurrensen har ökat i revisionsbranschen och på grund av mindre lönsamhet, har revisionsbyråerna utökat tjänsteutbudet. Förutom traditionell rådgivning erbjuds även rådgivning inom bland annat företagsanalys, strategisk planering och företagsutveckling. I anknytning till detta har det debatterats mycket kring revisorns dubbla roll som granskare och rådgivare då revisorns oberoende kan ifrågasättas i mindre företag. Revisorers marknadsföring baseras sålunda på den kompetens som de besitter och dessa faller inte enbart inom revisionsområdet utan även inom andra tjänster såsom diverse rådgivning (*ibid.*). Emellertid menar Öhman (2007) att revisorernas lagstadgade uppdrag, kärnuppdrag, är revisionstjänster varpå tjänster i form av rådgivning, konsultation och utredningar är tilläggstjänster utöver kärnuppdragen.

Marknadsföring inom revision handlar om att lyfta fram revisionens kvalitet och de tjänster som revisorer kan erbjuda (FAR, 1993). Trots förekommande marknadsföring av professionella tjänster är det enligt Hite och Fraser (1988) svårt att påvisa dessa tjänsters kvaliteter, till exempel råder det svårigheter att mäta kvaliteten i revisionsutförande. Svårigheten med att marknadsföra kvalitet ligger också i att professionella tjänster är komplexa och att effekten av utförd tjänst ofta visas i efterhand (*ibid.*). Även Tang *et al.* (2002) tar upp att kompetens och kvalitet är något som kan vara svårt att marknadsföra och att det är just dessa egenskaper hos revisorer som kunder värderar högt.

Enligt Enright (2006) besitter professioner något som är svårt att erhålla och upprätthålla, nämligen samhällets förtroende, vilket professioner har arbetat hårt för att vinna. Marknadsföring har däremot inte vunnit samhällets förtroende (*ibid.*). Emellertid anser Humphrey (2008) att fokus har riktats på revision och oro angående att allmänhetens intresse har åsidosatts. Öhman (2007) belyser att revisorer gör samhällsaffärer samtidigt som de gör affärer i samhället och menar att revisorers företagsekonomiska fördel ställs mot samhällets intresse. Under senare tid har det uppkommit en del kritik samtidigt som rollen som revisor har förändrats (Broberg, 2013). Det har riktats kritik på revisorers oberoende och att de istället för allmänhetens intresse tjänar företagsledningens. I samband med revisionsplikts avskaffande i Sverige, förekommer det enligt Broberg (2013) ett dilemma där frågan om revisorers oberoende har satts i större fokus eftersom revisorer måste balansera marknadsföringen och den nära relationen med klienterna och samtidigt upprätthålla sitt oberoende. Det finns en risk med nära sociala förhållanden mellan revisorer och klienter, där det råder svårigheter med att bibehålla oberoendet (Svanström, 2013). Numera måste revisorer utföra diverse marknadsföringsaktiviteter och revision för att bevara och skapa nya klienter, vilket är en anpassning av förändrande omständigheter i företagsvärlden (Broberg, 2013). En nyligen genomförd studie av Broberg *et al.* (2013) visar att förhållandet mellan revisorer i Sverige och marknadsföring i praktiken inte är densamma som förr. Vidare pekar resultaten från studien på att revisorer i genomsnitt har en positiv syn på marknadsföringsaktiviteter. Resultaten visar även en del negativa attityder men Broberg *et al.* (2013) menar att dessa attityder håller på att förändras och att revisorers arbete kommer att involvera mer marknadsföringsaktiviteter.

Efter revisionsplikts avskaffande förväntas behovet av revision gå ner beroende på att marknaden erbjuder alternativa tjänster som klienterna anser mer prisvärda och anpassade. Flera företag förväntas välja bort den frivilliga revisionen och revisorernas framtida intäkter beror till stor del på hur väl de lyckas marknadsföra sina tjänster i förhållande till exempelvis redovisningskonsulter (SOU 2008:32). Revisionstjänster utgör revisorernas kärnuppdrag och dessa tjänster kan bland annat ha påverkats av revisionsplikts avskaffande eftersom många klienter kan välja bort revisionstjänster och vända sig till andra tjänster utöver revision. På så sätt utgör detta grunden till varför det är relevant att studera revisorers resonemang kring marknadsföring av just revisionstjänster. I samband med detta och faktumet att det råder ett dilemma kring revisorers oberoende vid utförande av revision och marknadsföring är frågan hur revisorers attityder förhåller sig till marknadsföring av revisionstjänster och vilka

resonemang de har kring detta. Tidigare studier av revisorers attityder till marknadsföring domineras av kvantitativa metoder. Dessa studier redogör dock inte för revisorers resonemang bakom rådande attityder och ger därmed ingen djupare förståelse till dessa. Denna studie avser att utveckla insikten i revisorers attityder i Sverige genom att få en djupare förståelse för hur individuella revisorer resonerar kring marknadsföring av revisionstjänster. Denna insikt bidrar till att revisorer, oavsett om de använder sig av marknadsföring eller inte, kan få en ökad medvetenhet om vad marknadsföringens förändring innebär, dess konsekvenser och dess nytta inom revision.

1.3 Problemformulering

Vilka attityder har revisorer och hur resonerar de kring marknadsföringen av revisionstjänster?

1.4 Syfte

Syftet med studien är att förstå revisorers attityder och resonemang kring marknadsföringen av revisionstjänster.

1.5 Disposition

Kapitel 1 – Inledning

Det första kapitlet inleds med en presentation av studiens bakgrund. Vidare sker en problemdiskussion och presentation av problemformulering och syfte. Slutligen beskrivs dispositionen för uppsatsen .

Kapitel 2 – Metod

I det andra kapitlet beskrivs det vetenskapliga synsättet, den vetenskapliga ansatsen samt det metodologiska angreppssättet för uppsatsen. Vidare behandlas valet av datainsamlingsmetod, viktiga beaktanden i förhållande till detta, så som urval, etiska beaktanden och validitet, samt sker en kort beskrivning av varje intervju.

Kapitel 3 – Teoretisk referensram

I det tredje kapitlet presenteras och diskuteras centrala begrepp för studien. Här beskrivs orsaker, teorier och tidigare studier som ligger till grund för studien. Inledningsvis behandlas begreppet profession följt av en diskussion kring begreppet attityd, vilket behandlas både allmänt samt i förhållande till revisorer. Kapitlet avslutas med en sammanfattning av den teoretiska referensramen.

Kapitel 4 – Empirisk analys

Det fjärde kapitlet presenterar det empiriska material som har samlats in med hjälp av intervjuer. Detta sker i form av jämförelser och analys, där skillnader och likheter tas upp för att kunna besvara vår frågeställning.

Kapitel 5 – Slutsats och diskussion

Det sista kapitlet presenterar studiens slutsatser, vilka grundas på respondenternas resonemang. Detta följs av en diskussion, självkritiska synpunkter och som avslutning ges det förslag på fortsatt forskning.

2. Metod

I detta kapitel presenteras studiens vetenskapliga synsätt, vetenskapliga ansats och metodologiska angreppssätt, där studiens utgångspunkt samt val av synsätt och ansats kommer att ha inverkan på framtida val av metod och tillvägagångssätt. Vidare presenteras studiens empiriska tillvägagångssätt där frågor besvaras och problemlösningar tas upp, där bland annat datainsamlingsmetod och urval klargörs.

2.1 Vetenskapssyn

Syftet med studien är att förstå revisorers attityder och resonemang kring marknadsföringen av revisionstjänster. Eftersom studien syftar till att bidra med förståelse utgår studien från ett hermeneutiskt synsätt. Hermeneutik, tolkningslära, handlar om att förstå och begripa (Thurén, 2007). Bryman (2002) menar att den centrala utgångspunkten som ligger till grund för hermeneutik är att forskare som analyserar ska försöka få fram textens sammanhang utifrån upphovsmannens perspektiv. Fokus sätts på historiska förhållanden och på den sociala kontexten som framkom när texten producerades (*ibid.*). Enligt Bryman och Bell (2011) handlar det om att den analys som görs, måste framkalla samma textinnehåll som erhöles från skaparens perspektiv, vilket skapar fokus på just det historiska samt sociala kontexten. Genom ett hermeneutiskt synsätt i denna studie är tanken således att erhålla en djupare insyn och förståelse för revisorers intryck och iakttagelser av marknadsföring. Det handlar om att fånga olika tolkningar och få förståelse för revisorers olika attityder som erhålls genom deras uppfattningar och upplevelser av den egna verkligheten.

2.2 Vetenskaplig ansats

Studien utgår ifrån en abduktiv ansats eftersom förförståelse hämtas från teori och kopplas med empiri varpå däremellan sker reflektioner skiftandes mellan både teori och empiri. I en abduktiv ansats sker reflektioner utifrån skifte mellan empiri och teori, Alvehus (2013) menar att man arbetar med teori samtidigt som man återgår till empiri. Enligt Birkler (2008) har abduktion en mindre låst struktur jämfört med deduktion, induktion och hypotetiskt-deduktiva metoden. För att kunna nå fram till den bästa förklaringen menar Birkler (2008) att det krävs kreativitet bestående av förnuft och erfarenheter, genom kreativitet erhålls således förklaringar från empirisk teori och teoretisk empiri. Genom en abduktiv ansats kan studien

således få helhetsförståelse och djupare inblick i hur revisorers resonerar med hjälp av både teori och empiri.

2.3 Metodologiskt angreppssätt

Eftersom studien utgår från ett hermeneutiskt synsätt och rådande undersökningsproblem, är en kvalitativ metod mest lämpad till denna studie. Eftersom studien syftar till att förstå revisorers attityder och resonemang kring marknadsföringen av revisionstjänster, krävs därför en forskningsmetod som kan ge helhetsförståelse och djupare insyn. Larsen (2009) menar att kvalitativa metoder ger en absolut fördel genom att forskaren kan gå på djupet och ger bättre möjligheter till en helhetsförståelse. Enligt Bryman (2002) handlar kvalitativa studier om forskningsstrategier som har fokus på ord vid datainsamling och analys. Kvalitativa studier brukar beskrivas som tolkningsinriktad eller interpretativ, vilket enligt Bryman (2002) betyder att fokus ligger på förståelse av hur deltagarna själva tolkar sin verklighet. Till skillnad från kvalitativa metoder handlar kvantitativa metoder enligt Denscombe (2009) om att uppfatta siffror, analysera, jämföra och hitta samband.

Det finns både fördelar och nackdelar med kvalitativa metoder. Nackdelar med kvalitativ metod är att det är svårare och innefattar en mer tidskrävande datahantering (Larsen, 2009). Andra nackdelar i kvalitativa metoder är att det finns risk att ord lyfts ut ur kontexten, insamlad data kan vara mindre representativa, tolkningar kan kopplas till forskarens egen identitet och bakgrund samt att generalisering inte möjligt (Denscombe, 2009). Vad det gäller generalisering syftar inte studien till att kunna generalisera, utan det är förståelsen för hur enskilda revisorer upplever och resonerar kring marknadsföringen av revisionstjänster, som ligger i fokus. Att på så sätt inte kunna dra generella slutsatser är därför inte en nackdel för studien eftersom avsikten är att få djupare förståelse för enskilda revisorers åsikter och uppfattningar, vilket är anledningen för valet av en kvalitativ metod. När det gäller fördelar med kvalitativa metoder menar Denscombe (2009) att kvalitativ data speglar personers tillvaro och att djupgående studier ger bättre förståelse för komplexa sociala situationer. Det möjliggör på så sätt förståelse för invecklade förhållanden och ger således en mer rättvisande bild av situationer med många olika nyanser (*ibid.*). Valet av metod i denna studie grundas därmed på att kunna få djupare förståelse och insikt i olika nyanser av personliga situationer. Eftersom revisorer kan ha olika attityder och att anledningen till dessa kan beror på diverse komplexa förhållanden, är en kvalitativ metod att föredra framför en kvantitativ metod, då det

finns utrymme för djupare förståelse när de enskilda deltagarna berättar och uttrycker upplevda åsikter kring marknadsföringen av revisionstjänster.

2.4 Datainsamlingsmetod

2.4.1 Intervju

Eftersom syftet med studien är att förstå revisorers attityder och resonemang kring marknadsföringen av revisionstjänster kommer valet av datainsamlingsmetod att vara personliga intervjuer med revisorer. Intervjuer är ett effektivt sätt att integrera med respondenter och ger möjlighet att fråga om känslor och motiv, och få reda på hur olika respondenter ser på händelser och fenomen (Alvehus, 2013). Denscombe (2009) menar att intervju är mer än bara konversation, då intervjuer omfattar antaganden och kunskaper om situationen, vilket normalt inte förekommer i ett vanligt samtal. Vidare är det även lämpligt att använda intervjuer när mer komplexa fenomen studeras, samtidigt får forskaren insikt i människors åsikter, uppfattningar, känslor och erfarenheter. Andra fördelar med intervjuer är att forskaren erhåller djupgående och detaljerade data genom följdfrågor, samtidigt som värdefulla insikter samlas in från respondenterna. Intervjuer behöver endast enkel utrustning och eftersom intervjuer oftast går att avtala på förhand blir svarsfrekvensen relativt hög (*ibid.*). Eftersom revisorer kan ha olika åsikter och uppfattningar om marknadsföring av revisionstjänster, är personliga intervjuer mest lämpade för denna studie för att fånga dessa uppfattningar och attityder. Vidare är det till fördel för studien att kunna ställa följdfrågor vid oklarheter.

Vidare är avsikten med personliga intervjuer i vår studie att få respondenterna att utveckla sina åsikter och uppfattningar samtidigt som det sker efter vad vi vill att intervjuerna ska handla om, därför är en semistrukturerad intervju mest lämplig. Semistrukturerad intervju innebär att intervjuaren har en uppställning frågor med en lista över specifika teman som kommer att beröras under intervjun (Bryman, 2002; Denscombe, 2009). I en semistrukturerad intervju är respondentens påverkan större samtidigt som intervjuaren måste vara mer aktiv och ställa följdfrågor (Alvehus, 2013).

2.4.1.1 Intervjueffekt

Inom kvalitativa intervjuer råder det även nackdelar som bör tas hänsyn till. Denscombe (2009) menar att intervjuer är tidskrävande, tillförlitligheten kan påverkas eftersom det är svårt att uppnå både konsistens och objektivitet samt att intervjutiden och resor fram och tillbaka kan

bli relativt kostsamt. Men vid kvalitativa intervjuer är enligt Larsen (2009) intervju-effekten eller kontrolleffekten en av de största nackdelarna med intervjuer. Intervju-effekt innebär att intervjun eller intervjuaren kan påverka intervjuresultatet, till exempel genom att respondenten svarar det han/hon tror att intervjuaren vill höra eller svarar för att dölja okunskap (*ibid.*). Vidare menar Denscombe (2009) att intervjuarens personliga identitet, såsom kön och ålder kan påverka hur mycket respondenter är villiga att svara. Larsen (2009) menar att för att minska på intervju-effekten måste intervjuaren vara försiktig med dennes närvaro så att svaren inte ska påverkas, detta till exempel genom att inte bekräfta att det är ”rätt” eller ”fel” svar som respondenten ger.

2.4.2 Intervjuguide

Inför intervjuerna gjordes en intervjuguide där samtliga frågor som skulle ligga till grund för intervjuerna med revisorerna presenterades (se bilaga 1). Tanken med intervjuguiden var att strukturera upp ordningen på frågorna och skapa en logisk översikt att utgå ifrån för att få ut så mycket som möjligt av intervjuerna. Intervjuguiden har därmed upprättats för att erhålla mer omfattande svar gällande respondentens egna åsikter, uppfattningar och erfarenheter om marknadsföring och på så sätt få en djupare förståelse för hur denne resonerar kring marknadsföring av revisionstjänster.

Den första frågan ställdes för att öppna upp konversationen och få igång en dialog. Tanken var också att bilda en uppfattning om vad den intervjuade personen har för bakgrund och erfarenheter i sin karriär. Därefter ställs frågor som syftar till att skapa en uppfattning om respondentens åsikter och uppfattningar om marknadsföring inom revisionsprofessionen.

Tanken med fråga 2 och dess följdfråga var att förstå huruvida respondenten upplever en förändring av marknadsföringen inom revisionsprofessionen, det vill säga om den uppfattas ha ökat, minskat eller vara oförändrad.

Fråga 3-4 med respektive följdfrågor syftar till att förstå vad den enskilde revisorn anser innefattas av begreppet marknadsföring inom revisionsprofessionen och vad det innebär samt i hur stor utsträckning den förekommer. Tanken är att få reda på om och i så fall i hur stor utsträckning de marknadsföringsmetoderna används.

Fråga 5-6 ställs för att fånga hur respondenten resonerar kring förekomsten av marknadsföring både från egen uppfattning, men också hur respondenten tror att marknadsföringen uppfattas och används av andra revisorer samt om den i något avseende är

annorlunda från den egna användningen. Dessutom är tanken att fånga hur respondenten resonerar kring hur marknadsföringen eventuellt påverkar klienternas syn på revisionsprofessionen, både positivt och negativt.

Den sista frågan syftar till att få en djupare insikt hur revisorn resonerar kring kundrelationer och vad som är viktigt att ta hänsyn till där. Det önskas även insikt i hur marknadsföring eventuellt kan påverka denna relation, både vad gäller befintliga kunder men även framtida kunder.

2.5 Urval

Respondenterna i studien har valts ut efter ett icke-sannolikhetsurval. Genom ett icke-sannolikhetsurval görs det ett avsteg i att chansen att komma med i urvalet är lika stor för varje enhet i den undersökta populationen, urvalet utgör på så sätt inte ett slumpmässigt urval (Denscombe, 2009). I en kvalitativ undersökning finns det enligt Christensen (2010) skäl till att använda ett icke-sannolikhetsurval eftersom det under vissa omständigheter är viktigare att erhålla respondenters åsikter och kunskap om komplexa frågor eller bakomliggande uppfattningar än att erhålla statistisk representativitet.

För studien är det inte väsentligt att generalisera då studien tillämpar en kvalitativ metod, med personliga intervjuer, och dessa inte representerar en hel population. Eftersom syftet med studien är att förstå hur enskilda revisorer resonerar kring marknadsföringen av revisionstjänster och vilka attityder de har gentemot marknadsföring valdes således ett icke-sannolikhetsurval med kriteriebaserat urval. Inom ramen för icke-sannolikhetsurval valdes respondenter utifrån kriterierna att respondenterna var auktoriserade/godkända revisorer och på grund av tidbegränsningar också måste vara anträffbar inom Skåne. Kriterierna formulerades medvetet efter vad som var väsentligt för studien men även efter vad som ansågs vara praktiskt möjligt på grund av studiens tidsbegränsningar. Vidare har respondenter valts ut utifrån ett strategiskt urval med ett homogent urval som utgångspunkt, alla respondenter är auktoriserade/godkända revisorer, detta för att kunna få en mer generell bild från enbart revisorer. Strategiskt urval är enligt Christensen (2010) vanligt vid kvalitativa undersökningar där syftet är att få djupare förståelse för ett fenomen och vidare ger homogent urval en mer generell bild av fenomenet.

Som ett första steg i förfrågelse om medverkan i intervju skickades 50 stycken mail till revisorer ut, med en kort presentation om oss själva, uppsatsens syfte samt förfrågning om

medverkan till intervju. Mailadresserna till revisorerna erhöles genom en samlad lista med registrerade revisorer från revisorsnämnden från 2014. Men denna kontaktväg gav inga svar, varpå kontakt istället togs per telefon till utvalda revisionsbyråer.

Vi har genomfört åtta personliga intervjuer med revisorer från olika revisionsbyråer inom region Skåne. På grund av studiens tidsbegränsningar intervjuades åtta revisorer. Varje intervju med respektive respondent genomfördes under ett intervjutillfälle.

2.5.1 Respondenter

De åtta respondenter som intervjuats i denna studie är godkända eller auktoriserade revisorer. Samtliga intervjuer ägde rum på respektive respondents arbetsplats. Respondenterna är revisorer från diverse stora och små företag vilka är från olika stora orter. Vidare är respondenterna i olika åldrar och har olika långa erfarenheter inom revisionsbranschen. Detta gör det möjligt att kunna se eventuella likheter och skillnader i deras resonemang kring marknadsföring av sina tjänster. Respondenterna behandlas anonymt i denna studie, varpå de benämns som respondent A till och med respondent H. Nedan följer en kort presentation om respektive intervju.

Respondent A intervjuades i 30 minuter och intervjun ägde rum den 12 maj 2014. Respondenten är auktoriserad revisor och arbetar på en liten revisionsbyrå.

Respondent B intervjuades i 30 minuter och intervjun ägde rum den 13 maj 2014. Respondenten är auktoriserad revisor och arbetar på en stor revisionsbyrå.

Respondent C intervjuades i 45 minuter och intervjun ägde rum den 14 maj 2014. Respondenten är auktoriserad revisor och arbetar på en stor revisionsbyrå.

Respondent D intervjuades i 30 minuter och intervjun ägde rum den 14 maj 2014.. Respondenten är godkänd revisor och arbetar på en av ”*Big four*”.

Respondent E intervjuades i 30 minuter och intervjun ägde rum den 14 maj 2014. Respondenten är auktoriserad revisor och arbetar på en av ”*Big four*”.

Respondent F intervjuades i 30 minuter och intervjun ägde rum den 20 maj 2014. Respondenten är auktoriserad revisor och arbetar på en liten revisionsbyrå.

Respondent G intervjuades i 30 minuter och intervjun ägde rum den 21 maj 2014. Respondenten är auktoriserad revisor och arbetar på en liten revisionsbyrå.

Respondent H intervjuades i 30 minuter och intervjun ägde rum den 21 maj 2014. Respondenten är godkänd revisor och arbetar på en stor revisionsbyrå.

2.6 Databehandling

Enligt Nyberg och Tidström (2012) är det viktigt vid intervjuer att dokumentera de svar som erhålls av den intervjuade, bland annat genom inspelning. Genom endast anteckningar finns det risk att missa viktig information och det finns risk att det stör respondenten (*ibid.*). För att få ut så mycket som möjligt av intervjuerna i efterhand har vi därför, efter godkännande från samtliga respondenter, spelat in intervjuerna med mobiltelefon och antecknat löpande. Fördelarna med inspelning är att det underlättar analysen om vad som har sagts, kan fånga respondenternas svar i deras egna uttryck och formuleringar och intervjuaren kan fokusera på att följa upp med frågor (Bryman, 2002). Varje intervju spelades in och anteckningar fördes löpande. Vid varje intervjutillfälle informerades respondenterna att allt som sades under intervjun skulle anonymiseras, endast användas för uppsatsens syfte samt att inspelningar kommer raderas efter användning i studien. Vidare har transkribering gjorts efter varje intervjutillfälle.

Vidare menar Denscombe (2009) att forskare vid kvalitativa undersökningar aldrig kan genomföra forskning som är helt fri från inverkan från själva forskaren. Objektivitet i en kvalitativ undersökning handlar om att kunna behandla data som är helt opåverkade av den som genomför undersökningen. Kvalitativ undersökning handlar om tolkningsprocess där data tolkas och används av själva forskaren, detta vilket Denscombe (2009) menar kan få konsekvenser för vad det gäller objektiviteten. Vi är medvetna om att fullständig objektivitet inte går att uppnå. Dock har vi behandlat all data med öppet sinne och undvikit enskilda förutfattade bedömningar. Vidare har vi strävat efter att uppnå fullständig objektivitet till den mån det går, vilket Larsen (2009) menar är bra som ideal även om det dock inte går att uppnå.

2.7 Etiska beaktande

Vid genomförande av undersökningar måste forskare ta ställning till etiska principer bland annat vad det gäller frågeställning, datainsamling samt resultatens användning och förmedling (Larsen, 2009). Det gäller att respektera respondenternas rättigheter och värdighet, inte försätta respondenterna för skada samt att utföra ett ärligt arbete med respekt för deltagarnas integritet. Vidare ska forskaren endast samla in data som är nödvändig för undersökningen och i enlighet med undersökningens syfte, forskaren ska anonymisera data så att de inte är

spårbara till respektive respondent samt att respondenterna ska ge samtycke till deltagande (Denscombe, 2009).

Vid kontakt med samtliga respondenter har samtycke till medverkan till personlig intervju erhållits. Vi har innan varje intervjutillfälle förklarat för respondenterna att de i vår studie kommer att framstå som anonyma. De åtta intervjuade respondenter i studien refereras som A-H utan vidare personlig information som går att spåra till respektive respondent. Samtycke till inspelning under intervjuerna har vidare erhållits av samtliga respondenter. Inga känsliga frågor ställdes under intervjuerna. All insamlad data som erhöles under intervjuerna används endast till undersökningens syfte och all data presenteras i anonymiserad form och hanteras konfidentiellt.

2.8 Validitet

Enligt Justesen och Mik-Meyer (2011) används validitetsbegreppet ofta inom kvalitativa undersökningar, medan reliabilitetsbegreppet handlar mer om förklaringar som är mer lämplig inom kvantitativa metoder. Alvehus (2013) menar att begreppsparet, validitet och reliabilitet, inte alltid samstämmer med kvalitativ forskning. Reliabilitet syftar till hur upprepningsbara forskningsresultaten är och Alvehus (2013) menar att det inte är troligt att det erhålls identiska svar från en respondent under två helt olika intervjuer. I likhet med detta tar även Denscombe (2009) upp att reliabilitet är problematiskt inom kvalitativ undersökning då data genom interaktion med respondenter under olika tillfällen inte möjligt kan generera identiska data som sedermera kan mätas. I samma linje som Alvehus (2013) och Denscombe (2009) kommer endast forskningsresultatens validitet att behandlas med utgångspunkten i att reliabilitet, upprepningsbarheten, inte är relevant i vårt forskningsresultat som baseras på kvalitativa metoder.

Bryman och Bell (2011) menar att validitet är det viktigaste kriteriet inom forskning. Validitet handlar om trovärdighet och hur väl resultatet stämmer med verkligheten, men också om graden av generaliserbarhet (Denscombe, 2009). För att uppnå hög validitet i vår undersökning har det i början av studien samlats in diverse teoretisk data från tidigare studier för att skapa förståelse och insikt i problemet och på så sätt minska tvivelaktiga slutsatser. Vidare har vi försökt detaljerat och öppet redovisa studiens tillvägagångssätt för att minska oengagerade handlingar. Vad det gäller datainsamlingen, har intervjuerna med revisorerna spelats in vilket minskar våra subjektiva tolkningar och gör det möjligt att visa en mer korrekt bild av respondenternas svar. Andra sätt för att öka studiens validitet är att vi under

intervjuerna har försökt minska intervjueffekten genom att inte nicka instämmande eller indikera på att respondenterna har svarat rätt eller fel samt att vi har kommit med följdfrågor vid oklarheter från vår sida.

Som en förberedande undersökning är det enligt Nyberg och Tidström (2012) bra att göra en så kallad pilotundersökning, där det exempelvis testas om instruktionerna för undersökningen är tillräckligt klara. Enligt Bryman (2002) är det viktigt att göra en pilotstudie för att bland annat se hur frågor uppfattas och om det finns risk för missförstånd. För att testa våra intervjufrågor hade vi bestämt möte med en kunnig lärare inom intervjuområdet för att göra en testintervju, men på grund av förhinder från lärarens sida uteblev detta. Till följd av studiens tidsbegränsningar har en ny testintervju inte kunnat bokas in. Dock kan det enligt Nyberg och Tidström (2012) även tas hjälp av bekanta vid pilotintervjuer. Innan intervjuerna gjordes därför istället en pilotundersökning på en bekant, där frågorna ställdes uppifrån och ner för att se hur de uppfattades. Här fördes en öppen dialog där testpiloten fick berätta om denne tyckte att frågorna kunde missuppfattas eller tolkas på olika sätt samt om de var svåra att förstå. Som en följd till detta omformulerades en del frågor. Dessutom spelades pilotintervjun in för att testa den inspelningsmetod som skulle användas på intervjuerna med revisorerna.

2.9 Metodkritik

Syftet med studien är att förstå revisorers attityder och resonemang kring marknadsföringen av revisionstjänster och därmed utgår studien enbart från revisionstjänster, andra tilläggstjänster utöver kärnuppdragen såsom rådgivning, konsultation och utredningar tas inte upp. Eftersom det ingår mer än bara revision i revisorers tjänster är det emellertid svårt att avgöra huruvida respondenterna har svarat på intervjufrågorna med endast revision i åtanke eller även med andra tjänster. Det finns således en risk att respondenterna inte gör någon skillnad mellan dessa vilket gör det svårt att förstå om de menade enbart revisionstjänster och/eller andra tjänster. Vi har dock uppfattat denna skillnad som tydlig nog och att det går att utläsa skillnad mellan vilka tjänster respondenterna pratar om.

3. Teoretisk referensram

I följande kapitel presenteras studiens teoretiska referensram. I kapitlet beskrivs bakgrund, underliggande orsaker, teorier och tidigare studier som studien har tagit utgångspunkt i och som antas ligga till grund för undersökningen. Kapitlet avslutas med en teorisammanfattning av referensramens presenterade delar, med fokus på centrala begrepp.

3.1 Profession

Revision är en profession. Vad profession är och innefattar har en stark inverkan på revisionsprofessionen då revisorer förhåller sig inom ramen för vad som anses vara en profession. Professioners etiska regler, karaktärer, egenskaper och olika förhållningssätt kommer till uttryck genom att revisorer betar sig och resonerar på olika sätt som förhåller sig till vad som anses vara lämpligt inom en profession, vilket formar och skildrar revisorers förhållningssätt.

Brante (1988) menar att det är mycket omdiskuterat vad som ska kännetecknas och innefattas i en profession. Det finns flera förslag på detta men några av de mest omtalade karaktärerna är att insikterna grundas på vetenskaplig kunskap, kunskaperna kräver utbildning och träning, kompetensen testas genom examination och att tjänsterna utförs för ”allmänhetens bästa”. (*ibid.*). I likhet med detta menar Dyer (1985) att professioner innefattar personer med liknade utbildningsgrund och som har kunskapsmonopol. Vidare kännetecknas medlemmar i en profession också av en viss status eftersom det krävs hög kompetens, vilket medför en högre lön (*ibid.*). Den kunskap som medlemmar i professionen har tillsammans med den betydelse som kunskapen har för samhället medför exempelvis att dessa grupper har en relativt hög inkomst samt en hög status och prestige (Brante, 2009). Vidare nämns också att medlemmarna i professionen har en känsla av att dela samma värderingar, de följer vissa uppförandekoder samt att professionerna är självreglerande (Brante, 1988). De tjänster som professioner erbjuder är komplexa och anpassade till kunden (Reid, 2008).

3.1.1 Profession och marknadsföring

I flera decennier var det förbjudet att tillämpa marknadsföring inom professionella yrkesgrupper som exempelvis revisor, läkare, advokater och tandläkare (Darling, 1977; Dyer & Shimp, 1978; Traynor, 1984; Hite & Fraser, 1988). Darling (1977) menar att utifrån allmänhetens synvinkel skulle prestigen hos professionen kunna påverkas negativt vid

användningen av marknadsföringsaktiviteter. Konsumenter och andra grupper som var kritiska till förbudet menar att tillåtelsen av marknadsföring skulle kunna främja anlitaandet av professionella tjänster under konkurrensaktiga fördelar, där Darling (1977) menar att bäst anpassade tjänster som täckte kundernas behov då skulle betalas till ett lägre pris. Samtidigt fanns det dock oro från professionernas sida, för hur potentiell marknadsföring skulle kunna påverka professionen negativt och de tyckte vidare att restriktioner mot marknadsföring behövdes för att skydda allmänheten från bluff och bedrägerier. Det fanns även de som tyckte att stämningar mot professioner skulle öka när förväntningar också skulle öka i takt med marknadsföringen av de professionella tjänsterna (*ibid.*). Vidare fanns det bekymmer och oro kring hur konsumenterna skulle hantera och uppfatta det hela. Hite och Fraser (1988) menar att det var oklart hur konsumenterna skulle uppfatta marknadsföringen, eftersom reklam och annonsering i flera årtionden har varit förbjudet. Frågan var om konsumenterna skulle tycka att det var oetiskt och på så sätt undvika annonserna, eller tvärtom, att de kanske skulle uppskatta tillgängligheten av priser och annan information, och på så sätt göra bättre val baserat på sina behov (*ibid.*).

När beslutet att tillåta marknadsföring kom från Supreme Court år 1977 gällande revisorer och andra professionella yrkesgrupper, öppnades nya och potentiella marknader för marknadsföringsindustrin (Dyer & Shimp, 1978). Vågen av tillåtelse av marknadsföring började år 1976 för advokater och läkare, år 1977 för tandläkare och år 1978 för revisorer (Hite & Fraser, 1988). Beslutet att tillåta marknadsföring grundades på att restriktioner på prisannonsering var konkurrensbegränsande, vilket därmed även var olagligt. Domstolen menade att advokater men även andra professioner har rätt att annonsera priserna för erbjuden service i tidningar och dessutom har även konsumenter rättighet att erhålla information som till exempel specialiteter och kvalifikationer (*ibid.*). Vad det gäller revisionsprofessionen menar Tang *et al.* (2002) att det som inträffade år 1977 har en viktigt historisk betydelse för marknadsföringen inom revisionsprofessionen.

3.1.2 Revisionsprofession och marknadsföring i Sverige

I Sverige var det först år 1912 som auktorisation av revisorer kunde jämföras med andra professionella yrken som exempelvis läkare, tandläkare och advokater. Revisionsprofessionen anammade därmed även den yrkesetik som gällde för dessa professionella yrkesgrupper och förbudet mot marknadsföring och reklam var en del av de restriktioner som rådde inom yrkesetiken. När dåvarande Föreningen Auktoriserade Revisorer grundades år 1923 antogs

samma stadgar, att det var förbud mot nästan all reklam och marknadsföring, för svenska revisorer liksom revisorer i andra länder (FAR, 1993).

Attityden till annonsering började förändras i större revisionsbyråer under senare 70-talet, där annonser som tidigare aldrig hade förekommit nu framkom öppet i tidningar. Detta ledde till att FAR arrangerade möten och stadgar om reklamparagraf ändrades vilket innebar att möjligheten till annonsering tilläts. Dock fanns det fortfarande restriktioner på all annan reklam och marknadsföring. I takt med att revisorer som ensamvargar började samarbeta med varandra, bildades större revisionsbyråer och byråernas verksamhet ledde till att affärsmässiga förhållanden kom fram. Det behov av marknadsföring som fanns, låg i att kunna marknadsföra revisionens kvalitet och de tjänster som revisorer kunde erbjuda. Många var obekanta med och inte hade klart för sig vad revision innebar. Den bästa marknadsföring som en revisor kan ha är nöjda klienter som genom rekommendationer till andra sprider den nytta som han eller hon erhöll. Vidare har revisorer blivit allt mer medvetna om nödvändigheten i marknadsföring, dock inte den marknadsföring som förekommer inom näringslivet utan inom ramen för FARs stadgar (FAR, 1993).

3.1.3 Regler för marknadsföring inom revisionsprofessionen

IFAC, *International Federation of Accountants*, är den globala organisationen för revisionsprofessionen med 179 branschorganisationsmedlemmar i 130 olika länder, vilket motsvarar närmare 2,5 miljoner revisorer i praktik, utbildning, offentlig service, industri och handel (IFAC, 2014a). Alla dessa medlemmar följer IFACs etikkommitté IESBAs, *International Ethics Standards Board for Accountants*, framtagna etikkod, de så kallade *Code of Ethics for Professional Accountants* (IFAC, 2014b). Dessa etiska koder innefattar även koder som gäller för revisionsprofessionens marknadsföring. Dessa regler säger att en medlem vid marknadsföring och reklam av sina tjänster inte får framkalla vanrykte, måste vara uppriktiga och inte överdriva uttalanden om erbjudna tjänster, kvalifikationer eller erfarenheter samt inte göra nedsättande omdömen eller ogrundade jämförelser med andra (IFAC, 2014b).

FAR, Sveriges branschorganisation för redovisningskonsulter, revisorer och rådgivare, ingår i IFAC och genom detta medlemskap har FAR åtagit sig att tillämpa de etiska regler som har fastställts av IESBA (FAR, 2014a). Således har svenska revisorer, medlem i FAR, förbundit sig att följa regler som återfinns i IESBAs etikkod och EtikR 1 (FAR, 2014b).

3.2 Revisorer och marknadsföring

3.2.1 Revisorers attityder innan och efter tillåtandet av marknadsföring

Enligt Darlings (1977) studie visar resultatet på att revisorers attityder gentemot marknadsföring inte skiljer sig från andra professionella yrkesgrupper, så som advokater, tandläkare och läkare. Endast ett begränsat antal personer från de fyra yrkesgrupperna höll med om värdet av marknadsföring (*ibid.*). Många revisorer ansåg att marknadsföring var oetiskt och att revisionsprofessionens etiska koder inkräktades (Clow *et al.*, 2009). En del revisorer ansåg att marknadsföring var onödigt och att revisorerna istället kunde förlita sig på sitt nätverk och på sitt rykte att producera kvalitetsarbete (Ellingson *et al.*, 2002). Många revisorer använde inte sig av annonsering eller reklam efter tillåtandet av marknadsföring, med oro över att marknadsföring skulle skada deras image. Det var särskilt de äldre revisorerna som länge hade varit i branschen och inte alls hade använd marknadsföring sedan de började (Markham *et al.*, 2005). Hite och Fraser (1988) menar att professionerna inte var så positivt inställda till marknadsföringen till skillnad från konsumenterna.

Enligt Markham *et al.* (2005) visade en studie som gjordes år 1978 att endast sju procent av de tillfrågade revisorerna planerade att börja annonsera och göra reklam. En annan studie visade att marknadsföringsmetoder inte planerades i byråer som hade fortgått i mer än tio år. Däremot planerade eller använde byråer, som endast hade varit verksamt i fem år, marknadsföring (*ibid.*). Traynor (1984) menar att majoriteten av revisorer som deltog i hans studie anser att annonsering har en skadlig inverkan på revisionsprofessionen. Vidare påvisar Traynor (1984) att yngre revisorer marknadsför mer än äldre och att det är fler yngre revisorer som tycker att annonsering inte är skadligt medan äldre revisorer tycker det motsatta. Även Clow *et al.* (2009) menar att äldre revisorer och större revisionsbyråer motsatte sig till marknadsföring och ville inte vara delaktig i någon form av marknadsföring av revisionstjänster, medan yngre revisorer och mindre revisionsbyråer istället var mer öppna och mottaglig för marknadsföring.

3.2.2 Revisorers omställning och förändrande attityder

Teknikens utveckling har med tiden föranlett till en ökad konkurrens och det har även uppstått olika fusioner och förvärv bland revisionsbyråer och icke-revisionsbyråer. Detta har bland annat lett till en ökad medvetenhet om marknadsföring av revisionstjänster (Ellingson *et al.*, 2001). Clow *et al.* (2009) påvisar i sin studie att det mellan år 1993 och 2004 visar en mer dramatisk förändring i attityder vad det gäller inställningen till övergripande reklam.

Resultaten visade att det var färre revisorer som hade bilden av att marknadsföring skulle försämra allmänhetens förtroende för revisorer, att potentiella kunder skulle bli förvirrade eller att missnöje bland kunder skulle öka (*ibid.*).

Även Broberg *et al.* (2013) påvisar i sin studie att revisorer har mer positiva attityder gentemot den tidsfördelning som finns mellan revisionsarbetet och själva marknadsföringsaktiviteterna. Den avsatta tiden för marknadsföringsaktiviteter ökar även i samband med att de erhållna positiva attityderna gentemot marknadsföring ökar. Clow *et al.* (2009) visar i sin studie att det råder signifikanta positiva förändringar i revisorers attityd till marknadsföring och att tidigare negativa attityder har skiftat till att bli antingen neutrala eller positiva. Vidare fanns det revisorer som ansåg att kvaliteten på tjänsterna påverkades positivt till följd av marknadsföring som pressade företagen till att bli mer serviceinriktade och konkurrenskraftiga (*ibid.*).

3.3 Attityder

Ett flertal tidigare genomförda studier om revisorers förhållande till marknadsföring redogörs genom att förklara revisorers attityder till marknadsföring. Vad attityd innebär och betyder kan ge insikt och förklaringar till varför en del revisorer har just positiva, negativa eller neutrala attityder till marknadsföring.

3.3.1 Definition

Människor utvärderar sin omgivning enligt Wilson, Lindsey och Schooler (2000) och menar vidare att det är ovanligt att någon säger ”*I am completely neutral toward my family, my job, my dog, and whether I have anchovies on my pizza*” (s. 101) vilket indikerar på att denne saknar attityd till något. Utan attityder skulle människan inneha slumpmässiga icke-associerade tankar och känslor gentemot saker och ting (Dinauer & Fink, 2005).

Enligt Olson & Zanna (1993) finns det ingen universell definition till attityder. Bohner och Wänke (2002) definierar attityd som en sammanfattande bedömning av ett objekt. Ett attitydobjekt kan vara allt från konkreta objekt till mer abstrakta, som exempelvis mat, frihet, bilar, personer och tankar. Det kan handla om till exempel kärlek för choklad, bojkottande av vissa produkter eller motsättande mot djurtester, alla dessa attityder representerar en utvärderande reaktion mot ett objekt (*ibid.*). Vidare menar Ajzen och Fishbein (1977) att attityder är och representerar personers utvärdering i helhet till ett objekt. Inflytelserika teoretiker definierar attityder med utvärdering, där till exempel attityder uttrycks genom

utvärdering av bra och dåligt, eller, gillande och ogillande av ett objekt (Olson & Zanna, 1993).

Studien följer Ajzen och Fishbeins (1977) definition av attityd, att det är en utvärderande sammanfattning av ett objekt, där fokus ligger på revisorers attityder gentemot objektet, marknadsföring. Revisorers attityder närmas utifrån en kvalitativ ansats och på så sätt studeras även resonemanget bakom deras attityd till marknadsföring.

3.3.2 Attitydens komponenter

En attityd kan bestå av ett samband mellan en kognitiv komponent, en affektiv komponent och en handlingskomponent. Den kognitiva delen handlar om individens kunskaper och fokuserar på människors uppfattningar om ett föremåls egenskaper (Olson & Zanna, 1993). Enligt Petty *et al.* (1997) handlar vidare det kognitiva om uppfattningar och föreställningar om ett objekt. Den affektiva delen grundas på känslor och värderingar (Petty *et al.*, 1997) och kan vara ett känslotillstånd gentemot ett objekt (Olson & Zanna, 1993). Slutligen innefattar handlingsdelen individens handlingssätt och agerande i förhållande till objektet (*ibid.*). Vidare menar Ajzen och Fischbein (1977) att kriterier för en handling består av observationer från individen. Dessa tre komponenter utgör tillsammans ett ramverk där sambandet mellan komponenterna utgör och bildar en attityd, som både tar hänsyn till människans uppfattande, känslor och handlingar (Olson & Zanna, 1993).

3.3.3 Positiva och negativa attityder

Wilson *et al.* (2000) menar att attityder signalerar om något tycks vara dåligt eller bra, vilket utmynnar i undvikande eller närmande av ett objekt. Enligt Petty, Wegener och Fabrigar (1997) handlar attityder också om att rangordna objektet från positivt till negativt. Positiva och negativa attityders struktur påverkas också av hur stark attityden är, för att attityden ska kunna vara med tiden, motstå övertalanden och utforma beteenden (*ibid.*). Enligt Petty *et al.* (1997) finns studier som har kommit fram till att en ökning av positiv attityd leder till en minskning av negativ attityd gentemot samma objekt.

Det finns skillnader mellan generella attityder i allmänhet och den egna attityden för sin egen handling. Exempelvis kan en kvinna som generellt har en positiv attityd till preventivmedel ha en negativ attityd till preventivmedel när hon väl vill skaffa ett barn (Ajzen & Fishbein, 1977). Även Wilson *et al.* (2000) tar upp att det kan råda både positiva och negativa attityder gentemot ett objekt. En person som älskar chokladkaka kan samtidigt hata chokladkaka på

grund av till exempel effekten den har på midjemåttet. Denna ambivalenta attityd med ett både negativt och positivt förhållningssätt, innebär att det kan föreligga motstridiga attityder, vilket i sin tur även påverkar vilka objekt som ska närmas eller undvikas (*ibid.*). Positiva attityder leder till en mer närmande handling, medan negativa attityder leder till mer undvikande av objektet (Petty *et al.*, 1997). Vidare är det logiskt att personer som har en positiv attityd till något också utför handlingar som förhåller sig till det positiva objektet (Ajzen & Fishbein, 1977).

Det finns olika egenskaper och karaktärer i attityder, några av de vanliga är anpassade attityder, starka attityder och ambivalenta attityder. Anpassade attityder är lättare att forma och beteendet följer och överensstämmer med attityden. Starka attityder däremot, speglar identitet och kan motstå de flesta förändringsförsöken och har på så sätt även starka effekter på uppfattningar och beteenden. Vid ambivalenta attityder står utvärderingarna i konflikt med varandra där attityder både är positiva och negativa. När attityder är lika och extrema, fördelat på både negativa och positiva föreligger större ambivalens (Olson & Zanna, 1993).

3.3.4 Förändrande attityder

Ajzen och Fishbein (1977) menar att attitydförändringar leder till att beteende ändras, ändringen i beteenden måste dock motsvara attityden som förändras. Enligt Olson och Zanna (1993) kan attityder förändras genom övertalning, där förändring sker genom exponering av information av andra. Andra faktorer som minnen med egna erfarenheter gentemot objektet kan influera bildandet av en attityd (*ibid.*).

Vidare menar Wilson, Kraft och Dunn (1989) att attityder kan förändras när det finns anledning till det. Dessa anledningar kan vara personliga preferenser som handlar om att sätta jaget i förhållande till objektet. Personer som har kunskap är mer benägna att förstå och veta varför de har den attityden och är på så sätt mindre benägna att sätta det i relation till andra anledningar. Personer med okunskap har inkonsekventa utvärderingar och är således mer benägna att ha förändrande attityder gentemot objektet. Personer som har svagare attityder har lättare att ändra attityd och är på så sätt även känsliga för påverkan av olika anledningar (*ibid.*). Enligt Petty *et al.* (1997) spelar kunskaper och erfarenhet en stor roll vid bearbetning av information. Personer med förkunskaper och erfarenheter är mindre uppmärksam och har därför inte behov av ytterligare information. Personer utan tidigare förkunskaper och erfarenheter lyssnar och är mer uppmärksamma till information (*ibid.*).

3.4 Revisorers marknadsföring av tjänster

Numera är frågan till revisorer snarare hur de ska marknadsföra sig, än om de ska marknadsföra sig (Ellingson *et al.*, 2001). Darling (1977) menar att professioner som förbjuder marknadsföring, sannolikt inte kommer att överleva i längden och borde bli mer medvetna om värdet av reklam och annonsering som kommunikationsmedel. Heischmidt *et al.* (2002) menar att kunderna håller på att bli mer krävande, vilket sker till följd av att omvärlden idag är mer konkurrenskraftig än tidigare. Denna konkurrens ökar behovet av att marknadsföra (*ibid.*). Darling (1977) menar att en sorts marknadsföring som skulle kunna fungera för professioner är att de istället för att aggressivt marknadsföra, kan informera potentiella kunder om professionens service, specialiteter och kunskaper. Detta, till skillnad från vanlig marknadsföring där syftet är att övertyga (*ibid.*).

Enligt Heischmidt *et al.* (2002) är reklam i form av exempelvis annonsering och seminarier de mest lönsamma marknadsföringsmetoderna. Dock måste revisorerna vara säkra på att lönsamheten som sker genom reklamen är motiverande i förhållande till dess kostnad. I de fall där detta inte kan garanteras, där revisorn inte är säker på sin marknadsföringskunskap eller där revisorn är osäker på hur kunderna uppfattar marknadsföringen är det vanligt att denna metod inte förekommer. Marknadsföring av revision handlar mycket om hur revisorer ska på det mest effektiva sättet marknadsföra sina professionella tjänster (*ibid.*).

Utifrån vilken attityd revisorer har till marknadsföring sker en balanserad fördelning av hur mycket tid som läggs på marknadsföringsaktiviteterna och hur mycket tid som läggs på revisionsarbetet. I genomsnitt läggs stor vikt på marknadsföringsaktiviteterna och på grund av ökad konkurrens använder revisorer marknadsföring som verktyg (Broberg *et al.*, 2013). Detta påvisar även Clow *et al.* (2009) och menar att positiva förändringar i attityden mot marknadsföring resulterade i att revisorer ökade användningen av marknadsföring som marknadsföringsverktyg.

För att marknadsföra sina tjänster är det vanligt att revisorer använder sig av Gula sidorna, hemsidor, broschyrer och föreläsningar. Ibland väljer revisionsbyråer att anställa deltids eller heltids personal som enbart sysslar med marknadsföring, eller anställer en extern aktörer som sköter byråns marknadsföring. Vidare kommer annonsering och reklam via hemsidor fortfarande öka i betydelse samtidigt som reklam via TV även kommer öka. Anledningen till detta är att de är båda är attraktiv medel till att få revisionstjänster att nå ut (Clow *et al.*, 2009). Andra metoder så som nätverkande, användningen av e-post, Internet och ”ansikte mot

ansikte” kontakt är metoder som har ökat i betydelse är (Markham *et al.*, 2005). Nätverkande gör det möjligt för ett företag att skapa relationer med andra företag (Madhavaram, Granot, & Badrinarayanan, 2014). Metoder som sponsringar och föreläsningar är ytterligare sätt som revisorer kan få sitt namn och byrån känd och på så sätt skapa namnigenkännande (Markham *et al.*, 2005). På grund av förbättrad teknik är internet någonting som med tiden framträtt mer och mer. Reklam via internet har fördelar så som att revisorn kan ha en professionell hemsida, lätt kunna svara på frågor och vara mer lättillgänglig för potentiella kunder (Heischmidt *et al.*, 2002).

Traynor (1984) menar att storleken på byråerna också påverkar betydelsen av vald metod. Revisorer från stora byråer använder sig mer av *public relations*, förlitar sig på konkurrensanbud och använder sig mer av säljfrämjande åtgärder. Större revisionsbyråer har även mer kunskap och resurser för att marknadsföra jämfört med de små (*ibid.*). En del revisorer är dock oroad över hur aspekter så som kvalitet, professionalism och prisaspekter påverkas av reklam. Revisorerna förutsätter därmed att kommunikationen i reklamen måste ske med försiktighet och genom ett professionellt förhållningssätt för att både behålla befintliga kunder och skaffa nya (Heischmidt *et al.*, 2002).

Enligt Traynor (1984) tycker revisorer att personlig kontakt är mest betydelsefull vad det gäller metoder, därefter kommer bland annat samhälls- och välgörenhets aktiviteter, konkurrensanbud, *public relations*, säljfrämjande åtgärder och betald reklam. Även en studie av Ellingsson *et al.* (2001) visar att användandet av personlig kontakt med klienter och revisionsbyråers goda rykten är bland de viktigaste marknadsföringsmetoderna (*ibid.*). Traynor (1984) påvisar vidare att revisorers främsta prioriterar är att komma överens med klienter och att utföra arbete av kvalité. Andra viktiga kriterier är integritet, rykte, kompetens och tekniskt kunnande (*ibid.*).

3.4.1 Relation

Revisionstjänster  r immateriella, vilket innebär att det krävs marknadsföring som täcker faktorer så som personlig kontakt (Ellingsson *et al.*, 2001). Enligt Ellingsson *et al.* (2002)  r det aktiviteter så som personlig kontakt med klienter, skapandet av nätverk och samhällsengagemang, som bygger upp relationer mellan revisorer och klienter. Vidare menar Herda och Lavelle (2013) att revisorers engagemang stärks till kunder genom hur den uppfattar en rättvis behandling och ett stöd från revisorer. Ett större engagemang från revisorer leder till en tjänst med ett högre värde för kunder, vilket är viktigt för att bygga upp

en stark relation mellan revisorer och kunder. Exempel på tjänster som kan skapa mervärde för kunder är att revisorer ger kommentarer och rekommendationer som denne observerat eller ger andra råd (*ibid.*). Vidare menar Heischmidt *et al.* (2002) att kunder till stor del anser att kvaliteten på tjänsten är viktigare än priset. Revisorer har i tider behållit sin kundstock genom ett gott rykte, vilket kan kopplas till relationsmarknadsföring där revisorer utvecklar en långvarig relation med kunder. I denna relation är kommunikation en viktig del för att kunden ska kunna känna en samhörighet. En annan viktig del i relationen mellan revisorer och kunder är att kunder ska kunna känna att revisorer har en förståelse för deras behov och förväntningar. Tidigare fick revisorer mest nya kunder genom ett gott rykte från befintliga kunder, där relationen med en kund ledde till nya relationer med nya kunder (*ibid.*).

Gummesson (1994) menar att "*Relationship marketing (RM) is marketing seen as relationships, networks and interaction*" (s.5) och att relationer som är mer komplexa leder till nätverk. De företag som har ett stort nätverkande kan ha mer realistiska innovationsutvecklingar, vilket medför bättre relationsmarknadsföring (Madhavaram *et al.*, 2014). Enligt Rao och Perry (2002) berör relationsmarknadsföring relationen mellan företag och kund med vikt på den långsiktiga relationen. Vidare syftar relationsmarknadsföring till att utveckla och underhålla relationer (*ibid.*). Långvariga kundrelationer är till fördel genom att parterna kan känna trygghet, trovärdighet samt säkerhet, vilket ökar kundernas lojalitet. Kundnöjdhet är ett av de viktigaste kriterierna för kundlojalitet. I takt med att kunden känner säkerhet, ökar förtroendet från kunden (Ravald & Grönroos, 1996). Starka kundrelationer resulterar i en starkare kundlojalitet. I och med detta är det viktigt att veta vilka faktorer kunden uppfattar vara väsentliga. Starka relationer är något som byggs upp över tid genom gemensamt förtroende och åtagande (Dagger, Danaher & Gibbs, 2009). Den personliga kontakten är fortfarande väldigt viktig för kunderna och anses vara ett av de mest effektiva sätten att marknadsföra på (Ellingson *et al.*, 2001). För att uppnå konkurrensfördelar med relationsmarknadsföring krävs en identifiering, ett utvecklande samt ett vårdande av kundrelationerna (Madhavaram *et al.*, 2014).

3.5 Teorisammanfattning

Revisionsyrket är en profession (Darling, 1977; Traynor, 1984; Hite & Fraser, 1988). De mest omtalade karaktärerna i en profession är bland annat att insikterna grundas på vetenskaplig kunskap, följer samma uppförandekoder (Brante, 1988), har liknande utbildningsgrund, kunskapsmonopol, status, hög kompetens (Dyer, 1985) och erbjuder komplexa och anpassade

tjänster till kunden (Reid, 2008). I flera decennier har det varit förbjudet att marknadsföra inom professionella yrkesgrupper såsom revisor, läkare, advokater och tandläkare (Darling, 1977), men år 1977 kom beslutet att tillåta marknadsföring gällande revisorer och andra professionella yrkesgrupper (Dyer & Shimp, 1978). För revisionsprofessionen har detta en viktigt historisk betydelse för marknadsföringen inom revision (Tang *et al.*, 2002). I Sverige, år 1923, antog FAR samma stadgar gällande svenska revisorer liksom revisorer i andra länder (FAR, 1993). I början var det väldigt mycket negativa attityder gentemot marknadsföring, då många revisorer ansåg att marknadsföring var oetiskt och att revisionsprofessionens etiska koder inkräktades (Clow *et al.*, 2009). Många revisorer använde sig inte av annonsering eller reklam efter tillåtandet av marknadsföringen, med oro för att marknadsföring skulle skada deras image (Ellingson *et al.*, 2002). Med tiden har dock teknikens utveckling föranlett till en ökad konkurrens och det har även uppstått olika fusioner och förvärv bland revisionsbyråer och icke-revisionsbyråer. Detta har bland annat lett till en ökad medvetenhet om marknadsföring av revisionstjänster (Ellingson *et al.*, 2001). Det finns tidigare studier som påvisar att revisorer har fått en mer positiv attityd gentemot marknadsföring (Jmf t.ex. Clow *et al.*, 2009; Broberg *et al.*, 2013).

Det finns ingen universell definition till attityder, men inflytelserika teoretiker definierar attityder med utvärdering, där till exempel attityder uttrycks genom utvärdering av bra och dåligt, eller, gillande och ogillande av ett objekt (Olson & Zanna, 1993). Enligt Ajzen och Fishbein (1977) representerar attityder personers utvärdering i helhet gentemot ett objekt. En attityd består av sambandet mellan en kognitiv komponent (kunskap och uppfattningar) (Olson & Zanna, 1993), en affektiv komponent (känslor och värderingar) (Petty *et al.*, 1997) och en handlingskomponent (handlingssätt och agerande). Dessa tre komponenter utgör tillsammans ett ramverk där sambandet mellan komponenterna utgör och bildar en attityd (Olson & Zanna, 1993). Attityder handlar också om att rangordna objektet från positivt till negativt (Petty *et al.*, 1997), vilket utmynnar i undvikande eller närmande av ett objekt (Wilson *et al.*, 2000). Vidare finns det olika egenskaper och karaktärer i attityder, några av de vanliga är anpassade attityder, starka attityder och ambivalenta attityder. Anpassade attityder är lättare att forma och beteende följer attityden. Starka attityder speglar identitet och kan motstå de flesta förändringsförsöken. Vid ambivalenta attityder står utvärderingarna i konflikt med varandra där attityder både är positiva och negativa (Olson & Zanna, 1993).

Darling (1977) menar att en passande marknadsföring för professioner skulle vara att informera kunder om dess professionella service, specialiteter och kunskaper. Vidare menar

Heischmidt *et al.* (2002) att de mest lönsamma marknadsföringsmetoderna är reklam i form av exempelvis annonsering och seminarier, men att dessa då behöver vara motiverande för revisorn i förhållande till kostnaden för dem. Det handlar därmed om att marknadsföra sina tjänster på det mest effektiva sättet. Annonsering och reklam via hemsidor är marknadsföringsmetoder som kommer att öka i användning, då de är attraktiva medel att nå ut med (Clow *et al.*, 2009). Vidare är ansikte mot ansikte kontakt en metod som har ökat i betydelse (Markham *et al.*, 2009) och nätverkande är något som gör det möjligt för företag att skapa relationer (Madhavaram *et al.*, 2014). Genom teknikens utveckling har vidare internet framträtt mer och mer, då det gör revisorn mer lättillgänglig (Heischmidt *et al.*, 2002).

Storleken på byrån har betydelse för vilken metod som väljs. De stora byråerna använder mer marknadsföring i form av *public relations* samt har de mer kunskaper och resurser till att marknadsföra, i förhållande till små revisionsbyråer (Traynor, 1984). Dock är revisorer oroad för hur professionalismen och kvaliteten påverkas av reklam och marknadsföringen måste därmed ske med försiktighet och genom ett professionellt förhållningssätt (Heischmidt *et al.*, 2002). Revisorer anser att den personliga kontakten och revisionsbyråns goda rykte är bland de viktigaste marknadsföringsmetoderna (Ellingson *et al.*, 2001). Vidare prioriterar revisorer att komma överens med klienter och att utföra ett arbete med bra kvalitet (Traynor, 1984).

Personlig kontakt, skapandet av nätverk samt samhällsengagemang är sådant som bygger upp relationer mellan revisorer och klienter (Ellingson *et al.*, 2002). Relationen stärks av ett starkt engagemang från revisorn samt att kunden uppfattar en rättvis behandling och ett stöd från revisorn (Herda & Lavelle, 2013). Revisorerers kundstock har i tider bevarats genom ett gott rykte, vilket kan kopplas till relationsmarknadsföring, genom vilken en långvarig relation med kunder kan utvecklas (Heischmidt *et al.*, 2002). Relationsmarknadsföring syftar vidare på att utveckla och underhålla relationer (Rao & Perry, 2002), där parterna kan känna trygghet, trovärdighet och säkerhet, vilket också ökar lojaliteten hos kunden (Ravald & Grönroos, 1996).

4. Empirisk analys

I detta kapitel presenteras det empiriska material som har samlats in. Vidare redogörs studiens empiri i form av en analys där de mest framträdande fenomenen liksom likheter och skillnader kommer att analyseras i förhållande till relevant teori och den teoretiska referensramen från kapitel 3.

Genom tematisering av det empiriska materialet framkommer det att respondenterna anser att en förändring angående marknadsföringen har skett inom revisionsprofessionen och vidare har fyra delar inom marknadsföring utmärkt sig, nämligen kontakter, mun till mun, nätverk och kundrelationer, vilka framstår som väsentliga delar för studiens respondenter. Analysen kommer att behandla dessa begrepp och fenomen i följande två avsnitt. Vi kommer även i analysen att ta hänsyn till om respondenten arbetar på en stor eller liten revisionsbyrå eftersom det i tematiseringen framkommit att de i vissa avseende resonerar olika beroende på storlek på revisionsbyrån.

4.1 Förändringar i marknadsföringen

Tidigare förekom inte marknadsföring inom revisionsprofessionen på det sätt som det förekommer idag. Den ansågs inte ingå i den roll som revisorn hade och den var heller inte accepterad eftersom marknadsföring exempelvis ansågs kunna skada revisorns oberoende roll. Marknadsföringen fanns inte genom exempelvis reklam på tv och annonser på bussar som den gör idag och kunderna valde själv vilka kontakter de ville ta. Respondent D som har arbetar på en stor revisionsbyrå beskriver detta

Som bransch så var det nog på något sätt fult att gå ut och annonsera att vi är duktiga på det här. Man fick sina uppdrag från nöjda kunder och från mun till mun. Inte genom att man gick ut och initierade att vi kan hjälpa dig, det fanns nog en tid som det var lite förbjudet. Men nu ser jag inte några bekymmer.

Det har under en längre tid varit förbjudet att marknadsföra inom professionella yrkesgrupper, där bland annat revision ingår. Det spekulerades i huruvida marknadsföring skulle kunna påverka professionen på ett negativt sätt (Darling, 1977). På grund av att marknadsföringen har varit förbjuden i professioner under en lång tid fanns också en oro över hur konsumenter skulle reagera på marknadsföringen och därmed om de skulle anse att det var oetiskt eller om de skulle uppskatta tillgängligheten (Hite & Fraser, 1988). Profession och marknadsföring hörde inte samman och professionerna var kritiska och ifrågasatte marknadsföring för att

skydda allmänheten mot bluff och bedrägerier (Darling, 1977). Även respondent G som arbetar på en liten revisionsbyrå uttrycker detta genom att, ”Förr om åren fick man ju vara väldigt försiktig med marknadsföring överhuvudtaget” och tillägger att det numera går att se reklam på bland annat bussar. Liknande resonemang för respondent B och säger

Förr i tiden marknadsförde man sig inte alls, sen kom det. Jag tycker det känns som att när jag började för tio år sedan så var det ingen marknadsföring i tv, fanns inte reklam på bussar och allt sådant, och det ser man ju nu på alla möjliga håll. För i tiden fick man lite mer smyga in reklamen i kanske ansökningar, alltså annonser i en tidning där man söker folk så fick man skriva lite om sig själv och smälla in en stor logga. Men det var inte på det sättet som det är nu, nu syns man mycket mer.

Respondenterna instämmer med det som tidigare studier antyder kring förbud mot marknadsföring, samt att det nu förekommer marknadsföring. Respondenternas resonemang bygger på deras upplevelser och erfarenheter av marknadsföring inom revision. Gemensamt för respondenterna är att de förklarar hur de upplever förekomsten av marknadsföring idag, genom den upplevda förändring som skett.

Ännu tydligare blir det när de tar upp revisionspliktens avskaffande som en anledning till marknadsföringens ökade utsträckning. Utifrån de intervjuer som har gjorts framgår det att alla de intervjuade respondenterna anser att marknadsföringen har förändrats över tiden. Utifrån det insamlade materialet kan det tolkas som att revisionspliktens avskaffande för mindre bolag kan ses som en av anledningarna till att respondenterna anser att marknadsföringen har ökat. Enligt respondenterna A och C-F kan faktumet att mindre bolag inte behöver ha revisor bidra till ett större behov av marknadsföring för att attrahera även dessa kunder och visa att de finns. På grund av att de mindre bolagen kan välja bort revisionen måste revisionsbyrån visa vad de istället kan erbjuda och försöka att behålla kunder på byrån. Det blir även viktigt att försöka få kunden att förstå vilken nytta revisorn har. Respondent D beskriver detta som att

I de minsta bolagen så behöver man ju inte ha revisor och det är ju säljbara timmar som har försvunnit på de uppdragen. Då gäller det ju att man inte tappar kunden för att revisionen inte finns kvar, utan då får man försöka att sälja andra tjänster eller behålla redovisningskonsultens tjänst och kanske bygga på med lite andra timmar istället.

Även respondent F som är från en liten revisionsbyrå beskriver på liknande sätt att förändringen beror på detta

Framför allt beror det ju på att... det började egentligen redan innan, men att revisionsplikten blev frivillig för vissa företag. Så egentligen i samband med det kan man väl ändå säga att det förändrades. Vi måste ju på ett helt annat vis tala om att vi finns här. Innan fick vi ju, företagen kom ju till oss av sig själva. Om man startade ett företag skulle man ha en revisor och då blev det automatiskt så att man kom hit.

Utifrån resonemang från både respondent D och F, förklaras att det till viss del upplevs att det måste marknadsföra sig mer, på grund av att de numera behöver sälja sina tjänster och visa att dem finns. Respondent A som är från en liten byrå, och inte anser sig använda marknadsföring, upplever att revisionspliktens avskaffning har påverkat de större byråerna, ”de är ju och hugger på allt och alla, för nu med revisionspliktens avskaffande så är de ute efter timmar och så såklart”.

Respondent B-F och H berättar närmare att de tycker att marknadsföring har ökat och att denna förändring är bra. Rätten att synas i samhället och visa att revision finns är något som är positivt. Förändringen har vidare bidragit till att respondenterna tycker att revision syns mycket mer än tidigare. Respondent C tycker att ökningen av marknadsföringen är bra och säger att

Jag tycker det är bra att man syns i samhället. Att man marknadsför sig och vad vi sysslar med, för det är egentligen inte så många tror jag som vet vad en revisor gör och vad det är för nytta med en revisor. Ibland så pratar man med kunder och de tycker bara att det är ett måste, de måste ju ha en revisor och det kostar så mycket varje år och det ger ju inte mig så mycket mer en påskriven revisionsberättelse.

Enligt Wilson *et al.* (1989) kan attityder förändras om det finns anledning till det. En attityds betydelse kan kopplas till dess självrelevans till personen som har attityden (Petty *et al.*, 1997). För revisorerna B-F och H är attityden till ökandet av marknadsföring fortfarande positiv, och det verkar inte finnas någon anledning till att ändra till negativa attityder, när det visar sig att revisorer och revisionsbyråer syns och uppmärksammas ännu mer på grund av ökningen. Deras resonemang grundas på att det finns en nytta i marknadsföringen, vilken gör att de uppmärksammas av potentiella kunder samt att det ökar förståelsen för vad revision innebär. Respondenterna förklarar således att ökandet av marknadsföring innebär att kunderna blir medvetna om att de finns och att varumärket på så sätt kan spridas, vilket anses vara positivt.

Revisorers attityder till marknadsföring inom revisionsprofessionen går i riktning mot allt fler positiva attityder. Det kvarstår fortfarande en del negativa attityder, vilka dock håller på att förändras till positiva, vilket stärks av en ökad användning av olika

marknadsföringsaktiviteter (Broberg *et al.*, 2013). I likhet med detta, visar även respondenternas resonemang på att de råder positiva attityder till marknadsföringen och att användningen ökar. Faktumet att respondenterna ovan uppfattar marknadsföringen som något som kan öka kundernas vetskap om att de finns samt att det är något som kan öka förståelsen för vad deras arbete innebär, kan därmed vara en bidragande faktor till att respondenterna får positiva attityder till marknadsföringen inom revisionsprofessionen.

En del respondenter tycker att det finns fördelar med marknadsföring inom revisionsprofessionen, framför allt för att revisorer syns. En annan fördel som respondent F talar om är att andra revisorers marknadsföring blir marknadsföring för andra revisorer i branschen också. Vidare nämner några respondenter en del nackdelar. Respondent H säger att marknadsföring kostar pengar och respondent C berättar att en nackdel med marknadsföring är att ”det tar ju en del tid” och beskriver följande

Vi försöker ju utvärdera alla aktiviteter som vi gör. Det kan ju vara så att vi har gjort en aktivitet men det gav inte några nya kunder i steg ett. Men då får man försöka tänka att vi har ändå spridit vårt varumärke och bara för att de inte har valt att gå över till oss i dag, kan det ändå vara att det kanske om tre år händer någonting och de känner att, de här på X som vi träffade, de var ju faktiskt rätt så trevliga. Det kan ta tid, det är en rätt så lång process. Det är väl rätt så tidskrävande och det tar rätt så mycket energi också att försöka få in en kund. Det är inte bara ett kundmöte och sen är det klart. Det är oftast många kundmöten och man ska skriva offerter och bara för att man har gjort allt detta jobbet så kan man ändå få ett nej. Då har man ändå lagt rätt så mycket tid och energi och det är klart att det kostar ju pengar. Men så har ju alla det, en entreprenör eller vad man än är ska räkna på anbud, och det är ju inte säkert att man får det.

Att bedöma av resonemanget är processen att få en kund inte alltid given. Respondent C är medveten om att processen med att skaffa en kund är tidskrävande och att det kan vara först på längre sikt som marknadsföringen ger resultat. Under tiden som marknadsföringen pågår sprids ändå varumärket och anses därför vara lönsam, fastän att det kostar pengar och är tidskrävande. Trots nackdelarna, finner respondent C fortfarande att marknadsföring är bra och säger att ”jag är positiv och jag tycker att det är roligt. /.../ I och med att yrket är väldigt socialt och utåtriktande så hänger det lite ihop med marknadsföring, man vill ju synas”. Vidare säger respondent E att det enda negativa med marknadsföring skulle vara om någon skulle bli stött av det och att marknadsföring då skulle uppfattas på ett negativt sätt. Respondent G tycker att marknadsföring kan vara lite ytligt och menar att det finns kunder som söker sig till byråer för att enbart testa priset. Wilson *et al.* (2000) menar att attityder signalerar om något tycks vara bra eller dåligt, vilket utmynnar i undvikande eller närmande

av ett objekt. Trots dessa nackdelar, väger det som är bra mer än det som är dåligt, vilket leder till att det finns positiva attityder från respondenterna. Detta visar att de tycker att fördelar väger upp marknadsföringens nackdelar och därav denna positiva attityd. Dessa övervägande fördelar kan till exempel vara att revisorerna syns ännu mer, potentiella klienter får mer vetskaper om vad revision innebär och revisionstjänsterna framställs som mer tillgängliga och antagbara.

Till skillnad från respondenterna B-F och H har respondenterna A och G inga åsikter om marknadsföringen inom revision och de kan därmed tolkas vara neutralt inställd till detta. Detta kan delvis bero på att respondenterna arbetar i en liten stad på små revisionsbyråer där marknadsföring inte förekommer. Problemet anses enligt respondent A vara att revision är en diffus och komplex produkt, vilken inte är lätt att jämföra och därmed inte heller lätt att marknadsföra. Respondent G förklarar att det inte finns något behov av marknadsföring eftersom de har tillräckligt med kunder och att nya kunder kommer in via de befintliga. Vidare förklarar respondent A att i en liten stad handlar det mer om lokala revisionsbyråer där befintliga kunder och kontakter är det viktigaste. Utifrån resonemangen verkar respondent A och G inte anse sig vara i behov av marknadsföring. Dock framkommer det att marknadsföring ändå används, i form av relationsmarknadsföring, där de arbetar för att vårda och upprätthålla en god kundrelation. Med hjälp av detta kan de behålla befintliga kunder och eventuellt få nya. Detta tyder på en avvikande definition hos respondenterna för vad marknadsföring innebär. Enligt Gummesson (1994) innefattas komplexa relationer i relationsmarknadsföring, vilket leder till nätverk. Ellingson *et al.* (2002) menar vidare att det är aktiviteter, så som personlig kontakt och skapande av nätverk som bygger upp relationen mellan revisorer och klienter. Den personliga kontakten är viktig för kunderna och anses vara ett av de mest effektiva sätten att marknadsföra på (Ellingson *et al.*, 2001). Istället verkar respondenterna relatera marknadsföring till metoder så som reklam och annonsering. Utifrån deras resonemang kan en neutral och i vissa fall lite negativ attityd till marknadsföring utläsas, vilken egentligen borde vara positiv, eftersom de i själva verket använder sig av marknadsföring som enligt dem fungerar. I och med detta förminskas betydelsen av deras egentliga användning av marknadsföring. Respondenternas attityder kan alltså vara olika på grund av att de verkar ha skilda benämningar och värderingar för vad marknadsföring är och vad det innebär eller går ut på.

Vidare kan användningen av marknadsföring vara ett beteende som följer revisorers attityder till marknadsföring. Enligt Ajzen och Fishbein (1977) är det logiskt att personer som har en

positiv attityd till något också utför handlingar som förhåller sig till det positiva objektet. Om det sedermera handlar om starka positiva attityder har det större påverkan på uppfattningar och beteende (Olson & Zanna, 1993). Att respondenterna använder marknadsföringsmetoder är en medveten handling och därför även ett beteende som förhåller sig till attityden. De sex respondenterna B-F och H har genom medveten handling och beteende använt marknadsföring på grund av deras positiva attityd till marknadsföring. På samma sätt påstår sig respondent A och G att de inte använder och därmed inte utför några marknadsföringshandlingar varpå de har en neutral eller negativ attityd till marknadsföringen.

Vidare uttrycker respondent G om ökningen av marknadsföring på följande sätt ”Jag är väl inte så förtjust i det personligen men jag tycker att det ska bygga på relation. /.../ De långsiktiga förhållandena, de tror jag inte att man direkt får på sin marknadsföring”. Av att döma är respondent G lite negativt inställd till ökningen av marknadsföringen men använder ändå relationsmarknadsföring för att bibehålla kunder och ”bygga upp förtroende och ha en relation”. Enligt Ajzen och Fishbein (1977) finns det skillnader mellan attityder i allmänhet och den egna attityden för sin egen handling. Ett exempel på detta är att en kvinna som generellt har negativa attityder gentemot preventivmedel kan ha positiva attityder till det när det väl gäller hennes egen användning av det på grund av hälsorelaterade skäl (*ibid.*). På liknande sätt kan resonemanget från respondent G tydas som att vara en svagt negativt attityd gentemot ökandet av marknadsföring, men respondenten använder relationsmarknadsföring för att gynna sin egen relation till klienterna. Det råder motstridiga attityder, men samtidigt tolkas det att respondent G inte ser vårdandet av relationen med klienter som ett slags relationsmarknadsföring.

4.2 Användningen av marknadsföring

Marknadsföring är ett väldigt brett begrepp som innefattar flera olika marknadsföringsmetoder. Utifrån våra respondenter används olika marknadsföringsmetoder, så som annonsering och reklam. De som framstår som de mest väsentliga och de mest effektiva är kontakter, mun till mun och nätverk.

Det är vanligt bland respondenterna att de nya kundkontakterna beror på att nöjda kunder sprider sin revisors namn, eller revisionsbyråns namn. Därför är det viktigt för revisorn att det finns en god kontakt mellan sig själv och kunden och att det finns ett förtroende här emellan. Kontaktspridningen sker ofta vid ganska slumpartade tillfällen, varpå det gäller för revisorn

att ha gjort ett bra arbete för att rekommenderas av kunden. Respondent C som är från en stor revisionsbyrå säger att,

Det allra viktigaste som jag tror, de är den goodwill man får genom att göra ett bra arbete. För att mestadels av våra nya kunder, de har fått kontakten via någon annan befintlig kund hos oss./.../. Det är lite olika, men det är ändå kontakter som är oftast vägen in.

I likhet med detta uttrycker sig respondent A från en liten revisionsbyrå, ”jag tar aldrig den första kontakten./.../. Det är mycket kontakter, jättemycket kontakter”. Det vanligaste och mest framträdande sättet att sprida kontakter är enligt respondenterna via mun till mun. Mun till mun är en metod där en nöjd kund gör att det goda ryktet sprider sig och att nya kunder erhålls på så sätt. Att namnet sprids och att revisorn representeras på ett bra sätt är viktigt, varpå revisorn behöver göra ett bra jobb för att bli rekommenderad till andra potentiella kunder. Respondent A uttrycker detta som att

Den viktigaste marknadsföringen anser jag är mun till mun metoden, om man har en nöjd kund och ryktet, så att säga. Sen att slänga ut en annons eller något sådant, det är helt meningslöst.

Exemplet ovan visar på att kontakten och den uppfattning kunden har om revisorn spelar stor roll för vilka nya kunder och uppdrag revisorn får. Det resonemang som framkommer är att kontakter är viktigt, speciellt för de som inte sysslar med annan marknadsföring i form av exempelvis reklam och annonsering. Bra kontakter leder till nya kontakter, då respondenten förklarar att goda rykten sprider sig och revisorer därigenom blir rekommenderade. Enligt respondent H sker den största delen av nya kunder via kontakter och säger

När jag tittar här ser jag att 99 procent av min kundstock har kommit in via kontakter. /.../. Jag tror inte att jag har fått någon kund på grund av en annons och jag är vald i över 100 aktiebolag.

Lang (2011) menar att kundnöjdhet och mun till mun metod är av intresse bland annat eftersom företag med denna metod har möjlighet att få ut mer med mindre resurser. Yung-Ming, Chia-Hao och Cheng-Yang (2010) menar vidare att mun till mun är ett nytt sätt att spara resurser på.

Flera av de intervjuade respondenterna nämner nätverk som en stor del i att visa att man finns och skapa nya kontakter genom. Detta anses viktigt både för att bevara de befintliga kunderna men även för att eventuellt skapa nya kontakter. Utifrån respondenterna A-F och H framgår det olika sätt att bevara och skapa kunder på. Exempelvis anordnas frukostmöten där kunder

bjuds in till olika seminarium och föreläsningar, kunder bjuds in till handbollsmatcher och det anordnas events på skolor. Respondent B som är från en stor revisionsbyrå säger att

Sen har vi ju naturligtvis alla mingel, det finns hur mycket nätverk som helst att vara med i./.../ Och advokatbyråerna, de bjuder in till jättemycket träffar och föreläsningar och sådär. Så det är också marknadsföring. Men om den ska bli rätt så måste man välja ett par av de här, så att man är där regelbundet så man träffar samma personer. Första mötet betyder inte så mycket som man kanske tror. Det är ju en regelbundenhet, så man träffar samma personer ett par gånger. Det tycker jag är viktigt.

Respondent A som är från en liten byrå säger att, ”det är klart att man ska synas lite på frukostmöten och sådant” och säger att, ”jag har ju inte fått in en enda kund via någon marknadsföring”. Vidare berättar respondent G som också är från en liten byrå att

De kunder vi får, de får vi egentligen på rekommendationer från andra kunder eller från banker och sådant. Så vi jobbar inget i princip med aktiv marknadsföring. Vi har en hemsida, som vi mestadels har för att de ska kunna hitta oss. Men vi söker inte kunder på det viset.

Utifrån respondenterna råder det olika metoder till att skaffa kundkontakter. Respondenterna antyder på att de deltar i olika arrangemang som passar dem och deras kunder, men även sådant som de anser vara lämpligt för att skaffa nya kundkontakter genom. Att skaffa nya kontakter innebär inte bara att synas, utan även i en del fall att också vara aktiv och engagera sig i olika evenemang. Dock menar respondent G som är från en liten byrå att ingen aktiv marknadsföring utförs från deras sida, utan kontakter erhålls mer genom rekommendationer. Utifrån detta syns en skillnad i att de små byråerna når mättnad av kunder genom de rekommendationer och kontakter som finns automatiskt på grund av byråns storlek. Däremot har de stora byråerna resurser men även ett större behov av kunder. Traynor (1984) menar att storleken på byråerna påverkar betydelsen av vald metod och att större revisionsfirmor har mer kunskap och resurser jämfört med de små.

Marknadsföring behöver inte enbart handla om att sprida namnet direkt till kunder, det kan handla om att sprida sig till potentiella medarbetare och studenter och på så sätt få sitt namn och rykte utspritt till familj, vänner och bekanta. En marknadsföringsmetod som respondent B berättar om, skiljer sig mycket från de vanliga marknadsföringsmetoder som är synliga just för kunden. Respondent B förklarar att

Vi har anställt en tjej som pluggar i X, fortfarande. Hon jobbade här en liten tid och så kommer hon tillbaka när hon har läst sista året. Att hon sprider namnet, det är också marknadsföring. Att hon representerar oss på ett gott sätt, så det är

mycket, det handlar mycket om hur man är som person och vem man är, på vilken plats. Även om det inte bara är för att vi ska rekrytera så är det ju blivande kunder, alla klasskamrater och sådär.

Resonemangen från respondent B visar på att det inte alltid handlar om att sprida namnet direkt till kunden. Detta, i samband med tidigare resonemang visar på att kontakter för respondenterna inte behöver vara för ett specifikt sammanhang, utan är ständigt verksamt på flera plan. Respondenterna nämner alltid relationen som en väsentlig del. Genom kontakterna, mun till mun och nätverkande sker en integrering mellan metoderna som spelar en stor roll för hur respondenterna bevarar och skaffar kunder, oavsett storlek på byrån.

För att de kontakter som finns ska sprida sig genom till exempel mun till mun, kan det utifrån respondenternas resonemang tolkas att det är väldigt viktigt att ha en bra kundrelation. Att alltid försöka arbeta för en god kundrelation är något som samtliga respondenter är överens om. Utifrån insamlat material kan det tolkas att respondenterna tycker att de befintliga kunderna är det viktigaste som revisorn har och att relationen sinsemellan är av stor vikt. Respondent E som är från en stor byrå berättar att

Det är jättemycket som är viktigt i en kundrelation och det är ju nästan det som är viktigast. Den måste man ju vårda. Då tycker jag det är viktigt att man har en löpande kontakt, så att man kanske inte bara hörs en gång om året./.../ att man håller dem uppdaterade om vad som händer inom lagstiftningen, som kan vara aktuellt för dem./.../. Sen är det jätteviktigt att de känner ett förtroende, att de kan känna att de litar på en.

Respondent G som är från en liten byrå förklarar vikten av kundrelationen på liknande sätt, ”Det är ju att bygga upp ett förtroende och ha en relation. Funkar inte det så funkar inte samarbetet heller”. Det som framförs i resonemangen kan tolkas som att kundrelationer är stommen till sambandet mellan kontakter, mun till mun och nätverk. Det framkommer att utan bra och långvariga kundrelationer skulle det inte finnas lika stor möjlighet till att bibehålla befintliga kunder och på så sätt erhålla ett gott rykte och där igenom nya kunder. Enligt Ravald och Grönroos (1996) visar långvariga kundrelationer på att parterna känner trygghet, trovärdighet och säkerhet, vilket kan öka kundernas lojalitet. Vidare ger starka kundrelationer, som byggs upp över tid, en strakare kundlojalitet (Dagger *et al.*, 2009).

Vidare säger respondent A, som är från en liten revisionsbyrå, att ”De kunder som man har, de är mycket viktigare än eventuella nya” och menar att de är kunder som man redan har och att därför gärna vill vårda relationen. Revisorer säljer tjänster som är immateriella, därför krävs det marknadsföring som täcker faktorer så som personlig kontakt (Ellingson *et al.*,

2001). Grönroos (1994) menar att i många situationer skapas det långvariga relationer mellan tjänsteleverantören och kunder vilket leder till en mer relationsmarknadsföring. Aktiviteter som personlig kontakt med klienter, skapandet av nätverk och samhällsengagemang är faktorer som bygger upp relationer mellan revisorer och klienter (Ellingson *et al.*, 2002).

Kunder är generellt ute efter en relation med revisorn som bygger på kontinuerlig kommunikation, samarbete och tillit. Kunderna ser detta som ett större behov och de väger den personliga relationen tyngre än en rent affärsmässig relation (Fontaine & Pilote, 2012). Det finns en tydlig erfaren upplevelse bland respondenterna att deras kunder är ute efter en mer nära och uppdaterande relation, vilket samtliga respondenter strävar efter. Exempelvis säger respondent B att, ”det som är viktigt, det är att läsa av kundens behov, det tycker jag./.../ att läsa av vad kunden behöver och tillgodose dess behov”. De flesta respondenter säger att det är viktigt för kunden att denne vet att den är viktig och att man visar intresse för alla sina kunder, oavsett storlek.

Revisorers engagemang kan påverka kundens uppfattningar kring behandling och stöd från revisorn. Ett större engagemang från revisorn leder till en tjänst med ett högre värde för kunden (Herda och Lavelle, 2013). Det erhållna materialet antyder på att respondenterna anser att deras engagemang är av vikt, då respondenterna upplever att det är viktigt att tillgodose kundens behov. Exempelvis säger respondent G att kunderna ser ett behov av tillgänglighet och att revisorer fungerar som ett ”bollplank” genom att ge råd och för att bolla idéer med. På liknande sätt resonerar respondent C och säger att

Om man frågar kunder vad de vill ha ut av sin revisor, förutom en revisionsberättelse, så är det väldigt mycket att de vill att revisorn ska vara ett bollplank. Att man ska kunna ringa revisorn när som helst och få rådgivning, de är det som man vill betala för, så det försöker jag jobba mycket med.

Vidare säger respondent F att man vårdar kundrelationer genom att visa intresse för kunderna och finna lösningar som passar dem. I likhet med detta berättar respondent C att det är viktigt att visa engagemang och att ingen kund är mer värd. Detta indikerar på att respondenterna arbetar på likartat sätt för att bevara sina kundrelationer. Vidare poängterar respondent C och D att de lägger mycket fokus på att bevara och stärka befintliga kundrelationer genom att till exempel bjuda in till frukostmöten och mingel. Respondent E berättar till exempel att, ”Sen är det ju jätteviktigt att de känner ett förtroende, att de kan känna att de kan lite på en. Dels att de känner att man håller det här med tystnadsplikt, det är jätteviktigt, och att man har en bra attityd”. Respondenternas resonemang tyder på att relationen till kunden är inte enbart till för

att producera en revisionsberättelse, utan det ligger mer bakom revisorns roll. Enligt respondenterna förväntar sig kunder mer ut av revisorn, genom att denna är tillgänglig och tillgodoser olika behov. Detta anser respondenterna är viktigt att ta hänsyn till, eftersom det är relationen till kunden som utgör grunden för en fortsatt relation och samverkan.

5. Slutsats och diskussion

I detta kapitel presenteras studiens slutsatser och diskussion. Detta följs av studiens etiska/sociala implikationer, självkritiska synpunkter samt förslag till fortsatt forskning.

I takt med att marknadsföring har fått en större utsträckning för revisionsprofessionen i Sverige, delvis beroende på revisionspliktens avskaffande samt på grund av ökad konkurrens och medvetenhet om behov för marknadsföring, sker det förändringar i revisorers attityder gentemot marknadsföring. Syftet med studien var att undersöka revisorers attityder och få en djupare förståelse för deras resonemang kring just marknadsföringen av revisionstjänster, ”Vilka attityder har revisorer och hur resonerar de kring marknadsföringen av revisionstjänster?”.

Tidigare studier visar på att revisorer, flera år efter att det blev tillåtet för dem att marknadsföra sina tjänster, har mer positiva attityder till marknadsföring (Jmf t.ex. Clow *et al.*, 2009; Broberg *et al.*, 2013; Markham *et al.*, 2005). Enligt Ellingson *et al.* (2002) har revisorer en mer positiv inställning till marknadsföring på grund av att de anser att den spelar en stor roll för professionen, och menar att marknadsföring numera är en del av revisionsprofessionen och att det finns fördelar med att ha marknadsföring som verktyg. Vårt empiriska resultat visar att respondenterna till stor del tycker att marknadsföring av revision är bra med resonemanget att det leder till att klienter förstår vad revision innebär, nyttan med revision och att samhället vet att de marknadsförda revisionsbyråerna finns. Dessa förklaringar bygger på respondenternas erfarenheter och upplevelser, där det framkommer att det utifrån dessa resonemang upplevs positiva attityder gentemot marknadsföring. Dessa positiva attityder är summerade utvärderingar av marknadsföringen, där fördelar väger mer än nackdelar. Det har ur det empiriska materialet framkommit att revisionspliktens avskaffande är en möjlig anledning till den ökade marknadsföringen och att revisorer mer än tidigare måste försöka visa vad de istället kan erbjuda. Det syns till stor del en positiv inställning till den ökade marknadsföringen som råder efter revisionspliktens avskaffande. Resonemanget till den positiva attityden bakom ökandet är att marknadsföringen nu, ännu mer, leder till att de syns och att klienter får vetskap om vad revision innebär. Resonemangen tyder på att det inte finns några anledningar att ändra till en negativ attityd, utan utifrån deras upplevelser ger marknadsföringen mer nytta än skada. Målet är att sprida sitt varumärke, att synas och på så sätt kunna fortlöpa och konkurrera i branschen. Utifrån detta syns det att oberoende av

marknadsföringens utsträckning, råder det en marknadsföringsstomme som ändå behöver tillämpas. Detta eftersom marknadsföring genom exempelvis nätverkande och vårdandet av relationer för att överleva och att sprida ett gott rykte, är en prioritering och en nödvändighet. Oberoende om de anser sig använda marknadsföring eller inte samt vilken inställning de har, medför det ändå att de har någon form av marknadsföring. All marknadsföring bidrar på något sätt till att kunder bevaras eller skapas. Det kan vara allt från att vårda kundrelationer till att marknadsföra mer aktivt i form av reklam och annonsering.

Genom studier som gjorts efter att marknadsföring inom revisionsprofessionen blev tillåtet syns en förändrad riktning mot mer positiva attityder (Jmf t.ex. Tang *et al.*, 2002; Broberg *et al.*, 2013). Utifrån vår empiriska analys visar det sig att alla inte anser sig använda marknadsföring. De attityder och resonemang som framkommer genom vår studie skiljer sig till viss del åt mellan respondenterna, beroende på om de är från en stor eller liten revisionsbyrå. De olika attityderna som respondenterna har kan bero på att de refererar olika vad gäller begreppet marknadsföring. Det råder motsägelser i att det inte anser sig använda marknadsföring, eftersom de använder sig av samma tillvägagångssätt vid klientkontakt och klientrelation som de respondenter som säger sig använda marknadsföring. När respondenterna talar om hur de får nya kunder hänför de, oavsett storlek, till stor del detta till kontakter, mun till mun genom nöjda kunder och nätverkande. Därmed iaktogs att respondenterna refererar olika till begreppet marknadsföring, vilket kan anses vara en anledning till att rådande attityder skiljer sig. Respondenter från de stora byråerna förklarar att de använder marknadsföring, till bland annat klientkontakt och relationen till kunderna. Dessa respondenter kan tydas vara positivt inställda till detta. Å andra sidan finns det indikationer på att vissa respondenter från små byråer inte anser sig använda marknadsföring, trots att de till stor del bevarar och får nya kontakter genom samma tillvägagångssätt. I samband med detta iaktogs ett avvikande fall där det rådde en svag negativ attityd gentemot den personliga användning av marknadsföring, vilket kan härledas till att denne inte ansåg sig använda marknadsföring alls. Samtidigt framkommer det att respondenten använder sig av relationsmarknadsföring i form av aktiviteter för att utveckla och underhålla befintliga kunder. Det tyder på en ambivalent attityd, som är motstridig, vilket kan förstås genom att respondenten inte ser relationen till kunden som en marknadsföring och därför inte heller finner nytta i marknadsföring. Resultatet blir att respondenten inte tror att marknadsföring har gynnat denne och därav har denne en svag negativ attityd. I detta sammanhang är slutsatsen att respondenten inte är negativ till marknadsföring i allmänhet och inte heller till

marknadsföring som andra revisorer använder, det råder således neutrala attityder i allmänhet, men är svagt negativ till den personliga användningen. Om de respondenter som inte är positiva, istället hade uppfattningen om att de använder marknadsföring, hade de kanske haft en mer positiv attityd, då de i själva verket använder sig av marknadsföring, utan att de själva vet om det. Respondenterna verkar därmed referera olika när de resonerar kring marknadsföring. Användningen är till stor del densamma, men attityderna till marknadsföring skiljer sig och detta kan tolkas bero på de olika marknadsföringsdefinitionerna bland respondenterna. På så sätt framkommer det att marknadsföringens betydelse förminskas, då den egentliga användningen av marknadsföring inte upplevs som marknadsföring. Respondenternas attityder blir därmed olika på grund av att de verkar ha skilda benämningar och värderingar för vad som anses vara marknadsföring och dess innebörd.

Innan marknadsföringen var tillåten förlitade sig revisorerna på nätverk och ett gott rykte från befintliga kunder (Ellingson *et al.*, 2002). Utifrån vår studie kan det utläsas att kontakter och relationer genom mun till mun och nätverk, fortfarande är bland det viktigaste inom marknadsföring för respondenterna och är det som används mest. Respondenterna lägger stor vikt på detta och det framkommer att engagemang är av vikt, eftersom det är väsentligt att lokalisera och tillgodose kundernas behov. Det empiriska materialet indikerar på att respondenterna arbetar på liknande sätt för att bevara sina kundrelationer. Det som fångas här är respondenternas resonemang kring att relationen till kunden innefattar mycket mer än att bara att producera en revisionsberättelse, det ligger därför mer bakom revisorns relation till kunderna. Det syns tydligt att respondenterna är medvetna om vad kunderna förväntar sig av dem, bland annat genom att de ska vara tillgängliga och ge goda råd, vilket de strävar efter att uppnå. Mycket tyder på att långvariga kundrelationer leder till att båda parterna känner trygghet och säkerhet, vilket på så sätt kan öka kundernas lojalitet. Detta tydliggör att relationen till kunden utgör grunden för en fortsatt relation och samverkan. Samtidigt handlar det om att ständigt vara verksam på flera plan, där kontakt, mun till mun och nätverkande sker genom ett integrerat samarbete.

Det som tidigare framförts, om att marknadsföring kunde påverka professionen negativt samt att marknadsföring ansågs som oprofessionellt och oetiskt inom revisionsprofessionen, uttrycks eller tas inte alls upp av respondenterna. Det råder inga associationer till profession, etik eller moral vid resonemang kring marknadsföring. Detta beror möjligen på att respondenterna inte ser marknadsföring som oetiskt eller oprofessionellt, utan att de redan har accepterat behovet av marknadsföring och den fördel som förekommer vid marknadsföring av

revisionstjänster. Marknadsföringen verkar inte påverka professionen och inte heller tillhörande etikkoder och moral. Det empiriska materialet pekar på att respondenterna anser att klienterna tycker att det är positivt att revisionstjänsten syns mer och att de får mer vetskap om vad revision innebär. Detta förhållande associerar inte tillbaka till att det skulle påverka revision som en profession på ett negativt sätt.

5.1 Etiska/sociala implikationer

Utifrån vår studie kan som nämnts tolkas att respondenterna refererar till begreppet marknadsföring på olika sätt. Om revisorer kunde se att marknadsföring i form av klientrelationer, mun till mun och nätverkande liksom reklam och annonsering är olika former av marknadsföring, kanske det skulle haft en mer positiv inställning till detta eftersom de redan använder det. Om revisorer hade resonerat på liknande sätt kring vad begreppet marknadsföring innebär, kanske attityderna skulle sett annorlunda ut. Vi har i vårt empiriska material inte uppfattat några starka negativa attityder till marknadsföring, utan mest positiva och i en del fall neutrala attityder. De revisorer som i praktiken eventuellt fortfarande har en negativ attityd till marknadsföring kanske kan påverkas av att attityder till marknadsföring håller på att förändras till mer positiva attityder. När förändringen med tiden går mot att marknadsföring blir mer och mer accepterat och att klienter får mer vetskap och förståelse för revisionsyrket är det möjligt att deras attityder kan förändras. Vidare påverkas även klienterna genom marknadsföring eftersom de får en bättre insikt i vad som omfattas i revision och på så sätt kan även rådande förväntansgap minskas.

Marknadsföring behöver inte endast vara till för att skaffa nya kunder utan den kan även vara till nytta för befintliga kunder, för att informera, vårda och behålla dessa. Därmed kan marknadsföringen vara av betydelse för alla revisorer, även de som inte är ute efter fler kunder. Marknadsföringen kan vara av vikt för att öka kundens förståelse för vad revisorer verkligen gör och exempelvis hur de skiljer sig från redovisningskonsulter. Revisorerers marknadsföring kan gynna revisionsprofessionen med hänseende till att den ökar förståelsen för vad revisorn gör. I och med detta kan denna insikt ha betydelse både för alla revisorer men även för kunder.

5.2 Självkritik

Det empiriska materialet till studien är insamlat genom intervjuer, för att få möjlighet till en djupare förståelse för hur revisorer resonerar kring marknadsföring och attityderna till detta.

Intervjuerna genomfördes med åtta respondenter och vi är medvetna om att vårt empiriska resultat inte går att dra generella slutsatser utifrån och att våra slutsatser därmed inte behöver gälla övriga revisorer i praktiken. För att kunna dra generella slutsatser hade en kvantitativ studie med enkäter varit bättre, men eftersom vi sökte efter en djupare förståelse var en kvalitativ metod mer lämpad. I och med den valda metoden fick vi möjlighet till att få respondenternas tankar, resonemang samt en liten diskussion kring varje fråga, istället för kvantitativa metoder som dominerar bland tidigare studier. Vidare hade ett större antal respondenter kunnat ge studien en mer rättvisande bild, men vi anser att det empiriska materialet är tillräckligt för att genomföra vår analys.

5.3 Förslag på fortsatt forskning

Vårt empiriska material grundas endast på intervjuer från åtta respondenter. För att kunna dra mer grundade slutsatser hade fler intervjuer behövts göras. Dock var inte detta möjligt på grund av tidbegränsning. Om tid hade funnits hade det dock varit intressant att intervjua ett större antal revisorer från mindre respektive större revisionsbyråer, samt från mindre respektive större städer för att se om och hur resonemangen skulle skilja sig åt mellan dem. Vidare upptäckte vi genom vår kvalitativa metod, att det råder olika definitioner kring vad begreppet marknadsföring innebär. Därmed hade det varit intressant att som fortsatt forskning studera denna skillnad och varför den förekommer, mer ingående utifrån fler respondenter.

Ett annat förslag på fortsatt forskning är att utifrån en kvalitativ metod, studera resonemang och attityder till marknadsföring utifrån kundernas perspektiv. I befintliga studier har det diskuterats huruvida införseln av marknadsföring i revisionsprofessionen skulle kunna påverka kunderna på ett negativt sätt. Utifrån vad vi studerat tror inte respondenterna att marknadsföringen har påverkat kunderna på ett negativt sätt, utan snarare positivt eftersom de får vetskap om vilka revisionsbyråer som finns och mer insikt i vad en revisor gör. Det skulle därmed vara intressant att studera kundernas resonemang och attityder utifrån en kvalitativ metod, för att få en djupare förståelse för hur de resonerar kring revisorers marknadsföring. Anser de marknadsföring som att vara någonting positivt eller negativt? När marknadsföringen ut till kunderna, det vill säga har revisorernas marknadsföringsmetoder lyckats? Denna vetskap är något som kan vara av nytta för samtliga revisorer inom revisionsprofessionen.

Referenser

- Ajzen, I. & Fishbein, M. (1977). Attitude-behavior relations: A theoretical analysis and review of empirical research. *Psychological Bulletin*, 84(5), 888-918.
- Alvehus, J. (2013). *Skriva uppsats med kvalitativ metod: en handbok*. (1. uppl.) Stockholm: Liber.
- Birkler, J. (2008). *Vetenskapsteori: en grundbok*. (2. uppl.) Stockholm: Liber.
- Bohner, G. & Wänke, M. (2002). *Attitudes and attitude change*. Hove: Psychology Press.
- Brante, T. (1988). Sociological approaches to the professions. *Acta sociologica*, 31(2), 119-142.
- Brante, T. (2009). *Vad är en profession? Teoretiska ansatser och definitioner*. Vetenskap för profession, Högskolan i Borås. Från <http://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordOId=1496709&fileOId=1496953>
- Broberg, P. (2013). What Do Auditors Do? *Mercury Magazine* 2013-2014, Autumn/Winter (Special Issue on the New Media Landscape), Issue 5-6: 102-107. Från <http://www.fek.uu.se/download.asp?doc=mercury%2FMercury.Reprint.0513102107.pdf>
- Broberg, P., Umans, T., & Gerlofstig, C. (2013). Balance between auditing and marketing: An explorative study. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 22(1), 57-70.
- Bryman, A. (2002). *Samhällsvetenskapliga metoder*. (1. uppl.) Malmö: Liber ekonomi.
- Bryman, A. & Bell, E. (2011). *Business research methods*. (3. ed.) Oxford: Oxford University Press.
- Carrington, T. & Catasús, B. (2007). Auditing Stories about Discomfort: Becoming Comfortable with Comfort Theory. *European Accounting Review*, 16(1), 35-58.
- Christensen, L. (2010). *Marknadsundersökning: en handbok*. (3., [uppdaterade] uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Clow, K. E., Stevens, R. E., McConkey, C. W., & Loudon, D. L. (2009). Accountants' attitudes toward advertising: a longitudinal study. *Journal of Services Marketing*, 23(2), 125-132.
- Dagger, T.S., Danaher P.J. & Gibbs, B.J. (2009). How Often Versus How Long: The Interplay of Contact Frequency and Relationship Duration in Customer-Reported Service Relationship Strength. *Journal of service research*, 11(4), 371-388.
- Darling, J.R. (1977), "Attitudes toward advertising by accountants", *The Journal of Accountancy*, 143(2), 48-53.

- Denscombe, M. (2009). *Forskningshandboken: för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. (2. uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Dinauer, D. L. & Fink, L. E. (2005). Interattitude Structure and Attitude Dynamics. A Comparison of the Hierarchical and Galileo Spatial-Linkage Models. *Human Communication Research*, 31(1), 1-32.
- Dyer, R.F. & Shimp, T.A. (1980), Reactions to legal advertising, *Journal of Advertising Research*, 20(2), 43-51.
- Dyer, A.R. (1985). Ethics, advertising and the definition of a profession. *Journal of medical ethics*, 11(2), 72-78.
- Ellingson, D.A., Hiltner, A.A., Elbert, D.J., & Gillett, J. (2001). Public accounting: Marketing a changing profession. *Services Marketing Quarterly*, 22(3), 63-80.
- Ellingson, D.A., Hiltner, A.A., Elbert, D.J., & Gillett, J. (2002). Marketing: Where Do Accountants Stand Today? *Services Marketing Quarterly*, 23(3), 1-15.
- Enright, M. (2006) The marketing profession: evolution and future. *Journal of Public Affairs*, 6(2), 102-110.
- FAR (1993). *Revisorn: en antologi: [artiklar publicerade] 1923-1993*. Stockholm: Auktoriserade revisorers service-AB.
- FAR. (2014a). *God yrkessed*. Hämtad 10 maj, 2014, från FAR, <http://www.far.se/Du-i-din-yrkesroll/Revisor/Etik/God-yrkessed/>
- FAR. (2014b). *Etiska regler*. Hämtad 10 maj, 2014, från FAR, <http://www.far.se/Du-i-din-yrkesroll/Etiska-regler/>
- Fontaine, R. & Pilote, C. (2012). Clients' Preferred Relationship Approach with their financial Statement Auditor. *Current issues in auditing*, 6(1), 1-6.
- Grönroos, C. (1994). From Marketing Mix to Relationship Marketing: Towards a Paradigm Shift in Marketing. *Management Decision*, 32(2), 4-20.
- Gummesson, E. (1994). Making Relationship Marketing Operational. *International Journal of Service Industry Management*, 5(5), 5-20.
- Heischmidt, K., Elfrink, J., & Mays, B. (2002). Professional Accounting Services: Types of Marketing Communications Used by CPAs. *Services Marketing Quarterly*, 23(3), 63-72.
- Herda, D.N & Lavelle, J.J. (2013). How the Auditor-Client Relationship Affects the Extent of Value-Added Service Provided to the Client. *Current issues in auditing*, 7(1), 9-14.
- Hite, R.E. & Fraser, C. (1988), "Meta-analyses of attitudes toward advertising by professionals", *Journal of Marketing*, 52(3), 95-105.

Humphrey, C.G. (2008). Audit research: a review across the disciplinary divide. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 170-203.

IAASB. (2009). *ISA 200: Overall objectives of the independent auditor and the conduct of an audit in accordance with international standards on auditing*. Hämtad 24 juni, 2014, från IAASB, från: <http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/a008-2010-iaasb-handbook-isa-200.pdf>.

IFAC. (2014a). *About IFAC*. Hämtad 10 maj, 2014, från IFAC, <http://www.ifac.org/about-ifac>

IFAC. (2014b). *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants*. Hämtad 10 maj, 2014, från IFAC, <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/2012-IESBA-Handbook.pdf>

Justesen, L. & Mik-Meyer, N. (2011). *Kvalitativa metoder: från vetenskapsteori till praktik*. (1. uppl.) Lund: Studentlitteratur.

Lang, B (2011). How word of mouth communication varies across service encounters. *Managing Service Quality*, 21(6), 583-598.

Larsen, A.K. (2009). *Metod helt enkelt: en introduktion till samhällsvetenskaplig metod*. (1. uppl.) Malmö: Gleerup.

Madhavaram, S., Granot, E. & Badrinarayanan, V. (2014). Relationship marketing strategy: an operant resource perspective. *Journal of Business & Industrial Marketing*, 29(4), 275-283.

Mangos, N.C., Roffey, B.H. & Stevens, J.A. (1995). Research note: marketing accounting services. *International Marketing Review*, 12(6), 68-81.

Markham, S., Cangelosi, J., & Carson, M. (2005). Marketing by CPAs. *Services Marketing Quarterly*, 26(3), 71-82.

Nyberg, R. & Tidström, A. (red.) (2012). *Skriv vetenskapliga uppsatser, examensarbeten och avhandlingar*. (2., [rev.] uppl.) Lund: Studentlitteratur.

O'Donohoe, S., Diamantopoulos, A., & Petersen, N. (1991). Marketing Principles and Practice in the Accounting Profession: A Review. *European Journal of Marketing*, 25(6), 37-54.

Olson, J.M. & Zanna, M.P. (1993). Attitudes and Attitude Change. *Annual Review of Psychology*, 44(1), 117-154.

Petty, R.E, Wegener, D.T & Fabrigar, L.R (1997). Attitudes and attitude change. *Annual review of psychology*, 48(1), 609-647.

Rao, S. & Perry, C. (2002). Thinking about relationship marketing: where are we now? *Journal of business & industrial marketing*, 17(7), 598-614.

Ravald, A. & Grönroos, C. (1996). The value concept and relationship marketing. *European Journal of Marketing*. 30(2), 19-30.

- Regeringskansliet. (2010). *En frivillig revision*. Hämtad 13 april, 2014, från Regeringskansliet, <http://www.regeringen.se/content/1/c6/15/48/34/cb0eca03.pdf>
- Reid, M. (2008). Contemporary marketing in professional services. *Journal of Services Marketing*, 22(5), 374-384.
- SOU 2008:32. *Avskaffande av revisionsplikten för små företag*.
- Svanström, T. (2008). *Revision och rådgivning: efterfrågan, kvalitet och oberoende*. Diss. Umeå : Umeå universitet, 2008. Umeå.
Från <http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:141745/FULLTEXT01.pdf>
- Svanström, T. (2013). Non-audit Services and Audit Quality: Evidence from Private Firms. *European Accounting Association*, 22(2), 337-266.
- Tagesson, T., & Eriksson, O. (2011). What do auditors do? Obviously they do not scrutinise the accounting and reporting. *Financial Accountability & Management*, 27(3), 272-285.
- Tang, T.L-P., Moser, H. R., & Austin, M.J. (2002). Attitudes Toward Advertising by Accountants: Scale Validation and Application. *Services Marketing Quarterly*, 23(3), 35-62.
- Thurén, T. (2007). *Vetenskapsteori för nybörjare*. (2., [omarb.] uppl.) Stockholm: Liber.
- Traynor, K. (1984), Accountant advertising: perceptions, attitudes, and behaviors", *Journal of Advertising Research*, 23(6), 35-40.
- Yung-Ming, L., Chia-Hao, L. & Cheng-Yang, L. (2010). Identifying influential reviewers for word-of-mouth marketing. *Electronic Commerce Research and Applications*, 9(4), 294-304.
- Wilson, D. T., Kraft, D. & Dunn, D. S. (1989). The disruptive effects of explaining attitudes: The moderating effect of knowledge about the attitude object. *Journal of Experimental Social Psychology*, 25(5), 379-400.
- Wilson, D. T., Lindsey, S. & Schooler, Y. T. (2000). A Model of Dual Attitudes. *Psychological Review*, 107(1), 101-126.
- Öhman, P. (2007). *Perspektiv på revision: tankemönster, förväntningsgap och dilemman*. Diss. Sundsvall : Mittuniversitetet, 2007. Sundsvall.
Från <http://miun.diva-portal.org/smash/get/diva2:1612/FULLTEXT01.pdf>

Bilaga 1: Intervjuguide

1. Kan du berätta om din karriär inom revisionsyrket?
2. Upplever du att marknadsföringen inom revisionsyrket har förändrats med tiden?
 - 2.1 Vad tycker du om denna förändring?
3. Vad tycker du innefattas i marknadsföring inom revisionsprofessionen?
 - 3.1 Hur resonerar du själv till möjligheten att marknadsföra för att behålla och skaffa nya klienter?
4. På vilka sätt använder du dig av marknadsföring av dina tjänster?
 - 4.1 Vad anser du om denna användning?
 - 4.2 Vilka fördelar respektive nackdelar tycker du att det finns med marknadsföring inom revisionsprofessionen?
 - 4.3. Hur gick du till väga när du skaffade din senaste klient?
5. Hur anser du att andra revisorer använder sig av marknadsföring och skiljer de sig från din användning?
6. Anser du att revisionsprofessionen har påverkats av marknadsföring? Ge exempel.
 - 6.1 Anser du att marknadsföringen har påverkat klienternas syn på revisionsprofessionen? Ge exempel
7. Vad anser du vara viktigt när det gäller kundrelationer?