Forventningsgapet til revisors arbeid i norske medier

Arien Golgoli
Revisor – Revisjonspartner AS

Navjot Singh
Associate - PwC

Kyrre Kjellevold
Førsteamanuensis ved Universitetet i Sørøst-Norge

August 2025

Denne artikkelen undersøker hvordan norske journalister forstår revisors arbeid, og hvordan deres oppfatning kan bidra til en uriktig forventning om at revisor skal avdekke all økonomisk kriminalitet. Gjennom intervjuer med ledende gravejournalister og en spørreundersøkelse blant norske medier viser vi at journalister ofte har innsikt i revisjonens begrensninger, men likevel bidrar til forventningsgap gjennom forenklede eller kritiske fremstillinger. Den videre analysen avdekker kommunikasjonsutfordringer mellom revisjonsbransjen og mediene, spesielt knyttet til revisjonsberetningens kompleksitet og revisors tilgjengelighet. Studien understreker behovet for forbedret strategisk kommunikasjon fra revisjonsbransjen og bidrar til videre diskusjon og forskning på området.

Nøkkelord: Revisor, forventningsgap, journalist, media

Kontaktadresser.

Arien Golgoli, Duggveien 5, 0664 Oslo
Navjot Singh, Semslinna 69, 3170 Tønsberg
Kyrre Kjellevold, Vestlundveien 24b, 5145 Bergen

1. Innledning[1]

Økonomisk kriminalitet som regnskapssvindel, skatteunndragelse og korrupsjon påfører årlig investorer og samfunnet store tap (Økokrim 2025). Journalister spiller en sentral rolle i å avdekke økonomisk kriminalitet og gjør det ifølge en amerikansk studie oftere enn tilsynsmyndigheter og revisorer (Dyck mfl. 2010). Revisorer har ikke et direkte ansvar for å avdekke slik kriminalitet, men skal sikre at finansiell rapportering er uten vesentlige feil.[2] Likevel får revisorer ofte «skylden» når økonomisk kriminalitet oppstår. Dette fenomenet skyldes blant annet et forventningsgap—forskjellen mellom samfunnets forventninger og revisors lovpålagte ansvar (Porter 1993). Dette gapet oppstår spesielt når revisors «betryggende sikkerhet» tolkes som en absolutt garanti (Power 1997).

Mediene fungerer som en primær informasjonskanal om revisors rolle og kan bidra til dette gapet ved å forenkle komplekst innhold (Humphrey mfl. 1993). Amerikanske studier viser at journalister er klar over at deres fremstilling ofte er urealistisk, men likevel ikke endrer praksis (Call mfl. 2022). Tidligere forskning har fokusert på å forstå eksistensen og årsaken til forventningsgapet blant investorer og jurymedlemmer (Ko og Woh 1998), men har også gjennom analyser av nyhetsartikler vist at mediene kan være en kilde til forventningsgapet (Cohen mfl. 2017). Denne studien undersøker derfor hvordan norske medier oppfatter revisors arbeid, og hvordan denne oppfatningen kan bidra til forventningsgapet. Studiens formål er todelt: (1) å kartlegge norske journalisters forståelse av revisors rolle og potensialet for et forventningsgap, og (2) å identifisere årsakene til eventuelle misforståelser i medienes fremstilling av revisors arbeid.

Gjennom intervjuer med ni ledende gravejournalister og en spørreundersøkelse avdekkes en rekke interessante holdninger blant norske journalister. Analysen viser at norske gravejournalister generelt kan ha god innsikt i revisjonens begrensninger, men likevel bidra til et forventningsgap gjennom forenklede eller kritiske fremstillinger av revisors arbeid. Selv om journalister viser forståelse for variabler som uavhengighet, tidspress og mulige interessekonflikter, baseres deres oppfatninger ofte på enkeltsaker fremfor systematiske undersøkelser. Analysen peker også på en mulig forskjell mellom gravejournalisters og

[1] Artikkelen er et resultat av en masteroppgave som ble levert ved Universitetet i Sørøst-Norge våren 2025. Den ble veiledet av førsteamanuensis Kyrre Kjellevold ved USN, som er medforfatter på denne artikkelen.
[2] Revisorloven §9-1, 1.ledd.

ordinære journalisters forståelse av revisors ansvar, samt kommunikasjonsproblemer mellom revisorer og medier. Disse utfordringene, spesielt relatert til revisjonsberetningens kompleksitet og revisors tilgjengelighet, viser et behov for forbedret dialog og strategisk kommunikasjon fra revisjonsbransjen for å redusere forventningsgapet.

Dette er den første studien av sitt slag innen norsk mediekontekst. Artikkelen bidrar derfor til teoriutvikling og diskusjonen rundt mediers forståelse av revisors arbeid. Ved å benytte et eksplorativt forskningsdesign vil studiets funn ikke kunne generaliseres til hele populasjonen av norske journalister og redaktører. På tross av dette, håper vi resultatene kan stimulere videre forskning, som tekstanalyse av norske nyhetsartikler eller eksperimenter med ulike varianter av revisjonsberetningers utforming.

Artikkelen starter med en gjennomgang av revisors ansvar og tidligere forskning, etterfulgt av metodisk tilnærming, analyse og avsluttende drøftelse.

2. Tidligere litteratur og forskningsspørsmål

2.1 Revisors ansvar for avdekking av misligheter

Lovgiver har gitt revisor et begrenset ansvar for å avdekke økonomisk kriminalitet. Gjennom å skape tillit til at årsregnskapet ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, skal revisor «bidra til» å «forebygge og avdekke kriminalitet».[3] Revisors ansvar for å avdekke økonomisk kriminalitet er dermed i utgangspunktet begrenset til det som vil angå selskapets finansielle rapportering. Det videre ansvaret er utdypet i tilhørende revisjonsstandarder.

Revisors ansvar og plikter for avdekking av misligheter er behandlet i *ISA 240: Revisors oppgaver med og plikter til å vurdere misligheter og feil ved revisjon av regnskaper.* Revisor skal etter ISA 240 vurdere tilstedeværelsen av røde flagg som kan indikere misligheter i revisjonens planleggingsfase, og dette skal diskuteres i revisjonsteamet. Muligheten for misligheter skal også tas opp med ledelsen i selskapet under revisjonen.

Revisor må også innhente mer revisjonsbevis for vesentlige poster der risikoen er høyere for

[3] Revisorloven §9-1, 1.ledd.

manipulasjon, som inntektsposter, og vurdere muligheten for at avdekkede feil skyldes misligheter. Hvis revisor avdekker misligheter må revisjonsplanen endres, og revisor plikter å varsle styret i selskapet.[4] Etter hvitvaskingsdirektivet skal revisor også følge opp mistenkelige transaksjoner, og sende rapport til Økokrim hvis mistanken ikke forsvinner etter videre undersøkelser.[5]

2.2 Forventningsgapet: forståelse og prestasjon

Forventningsgapet i revisjon betegner avstanden mellom allmennhetens antakelser om revisors oppgaver og revisors lovmessige plikter etter gjeldende revisjonsstandarder (Porter 1993). Begrepet kan forstås i to dimensjoner: Forståelsesgap og presentasjonsgap. Forståelsesgapet oppstår når interessenter, som investorer, journalister og allmennheten, tillegger revisor et absolutt ansvar for å avsløre all økonomisk kriminalitet. Prestasjonssvikten viser til tilfeller der revisjonen ikke gjennomføres i samsvar med lov og revisjonsstandarder, eksempelvis på grunn av tidspress, interessekonflikt eller utilstrekkelig kompetanse (Bazerman mfl. 2002). Forventningsgapet kan oppstå på tross av det ikke foreligger prestasjonssvikt, men når disse to dimensjonene opptrer samtidig, forsterkes tillitsproblemer og revisjonsprofesjonens legitimitet kan ytterligere svekkes.

Det har vært omfattende forskning på eksistensen av forventningsgapet til revisors arbeid i USA, Storbritannia og Australia (Gaiger 1994; Humprehy mfl. 1993; Low 1980). Tidligere forskning viser også at forventningsgapet ikke bare oppstår hos investorer, men også er til stede hos amerikanske jurymedlemmer (Jennings mfl. 1991; Lowe 1994). Basert på analyser av nyhetsartikler mener Cohen mfl. (2017) også å påvise at det eksisterer et forventningsgap til revisor blant amerikanske journalister.

Forholdene i Norge har vært undersøkt i minst to tidligere upubliserte masteroppgaver, deriblant Espeland og Sveinsvoll (2019) og Lillestrand og Pedersen (2016). De to oppgavene undersøker om det eksisterer et forventningsgap til revisor blant kredittanalytikere, og regnskapsførere og andre regnskapsbrukere. Begge oppgavene finner at det eksisterer et forventningsgap blant de nevnte regnskapsbrukerne.

[4] Revisorloven §9-5, 1.ledd.
[5] Se Finanstilsynet: Veileder til hvitvaskingsloven (2022).

Basert på gjennomgangen over er det klart at i Norge har medienes forventningsgap til revisors arbeid ikke vært gjenstand for særskilt undersøkelse.

2.3 Journalisters informasjonsfunksjon i kapitalmarkedene

Ved å operere som mellommenn til selskaper og investorer, både gjennom å distribuere og fortolke finansielle data, bidrar media aktivt til å redusere informasjonssymmetri og derigjennom til mer effektive markeder (Call mfl. 2017; Fang og Peres 2009). Amerikanske studier har dokumentert at næringslivsjournalister benytter kilder som årsrapporter, børsmeldinger og lederintervjuer i sin dekning av selskaper, og at deres artikler påvirker investors vurdering av selskapets ledelse (Call mfl. 2017; Dyck mfl. 2010).

Medienes påvirkning på investorer og finansmarkeder har også blitt undersøkt gjennom språklige analyser av regnskapsbruken til journalister. Det viser at journalisters som benytter mer regnskapstermonologi i artiklene de skriver, oftere opplever merkbare endringer i volum- og prisreaksjoner i aksjemarkedet som følge av mediedekningen (Chapman mfl. 2025). Tidligere studier har også vist at positiv eller negativ språktone i medieartikler ofte gir kortsiktige kursutslag (Tetlock 2007). [6]

Journalister spiller videre en viktig funksjon i avsløringen av økonomisk kriminalitet. Dyck mfl. (2010) dokumenterer at kun rundt ti prosent av amerikanske bedragerier avdekkes av revisorer eller tilsyn mellom 1996 og 2004; ansatte og media stod derimot for henholdsvis 17 % og 13 % av avsløringene. Karpoff mfl. (2008) finner videre at mediebaserte avsløringer utløser større markedsnedgang enn regulatoriske kunngjøringer, hvilket understreker pressens disiplinerende kraft.

På samme tid evalueres mediene på aktualitet og eksklusivitet, noe som kan favorisere raske fremfor dyptpløyende analyser (Call mfl. 2022). Karriere- og avhengigheten av menneskelige kilder kan gi grobunn for selvsensur blant journalister som ønsker å beholde unik tilgang (Davis 2000; Starkman 2014). Mer enn en femtedel av de amerikanske finansjournalistene i Call mfl. (2022) studie rapporterer om redusert kildetilgang etter kritisk dekning. Stram

[6] Shiller (2015) advarer samtidig at mediene gjennom de samme mekanismene kan forsterke markedssentiment og prissvingninger, og dermed bidra til at bobler i finansmarkeder oppstår.

økonomi i mediene øker dessuten bruken av ufiltrert PR-materiale, noe som kan svekke medias kontrollfunksjon (Hamilton 2016; Starkman 2014).

2.4 Revisors kommunikasjon til allmennheten

Media er også en sentral informasjonskilde for de som søker kunnskap om revisors arbeid (Ruhnke og Schmidt 2000). Men journalister må forholde seg til at revisors primære informasjonskanal til allmennheten er revisjonsberetningen. Det revisor kommuniserer der kan dermed enten øke eller redusere forståelsesgapet til revisors arbeid. Tidligere forskning har vist at dagens revisjonsberetning er vanskelig tilgjengelig for ikke-profesjonelle brukere grunnet et teknisk- og standardisert språk (Gold mfl. 2016).

Revisjonsstandarden ISA 701 introduserte *Key Audit Matters* (KAM) for å tydeligere kommunisere til allmennheten de forhold under revisjonen som har skapt mest tvil og arbeid for revisor. Selv om ordningen har gjort revisjonsberetningen mer informativ, tolkes KAM av enkelte brukere som tegn på alvorlige problemer heller enn risikoområder (Pinto mfl. 2020). Revisjonsberetningens form og språkvalg er derfor avgjørende (Christensen mfl. 2014), og hvorvidt dette påvirker journalisters forståelse av revisors arbeid.

2.5 Forskningsspørsmål

I sum viser litteraturen at det eksisterer et forventningsgap til revisor der journalister kan operere som sentrale informasjonsformidlere til allmennheten. Medias effekt på finansmarkedene og investorer avhenger samtidig deres egen forståelse av revisors arbeid, og de insentivene de møter fra lesere, egne redaksjoner og andre interessenter (Sikka 2009). Det er ukjent hvordan disse mekanismene virker inn på forventningsgapet til revisor, og hvordan dette påvirkes av revisors egen kommunikasjon. Det leder dermed til våre to forskningsspørsmål:

F1 – Hvilke oppfatninger har norske journalister og medier om revisors arbeid og ansvar for avdekking av økonomisk kriminalitet?

F2 – Ved misforståelser om revisors ansvar – hva kan være årsaken til disse misforståelsene?

3. Metode og datagrunnlag[7]

For å besvare forskningsspørsmålene tok studiet i bruk et todelt forskningsdesign. Først ble det gjennomført ni semi-strukturerte intervjuer. Semi-strukturerte intervjuer tillater at en følger opp nye og interessante momenter som kommer frem i intervjuene, men som ikke er fanget opp av intervjuguiden (Kenno mfl. 2017). Denne metoden er spesielt givende når en driver eksplorativ forskning. Intervjuobjektene ble rekruttert gjennom profesjonelle nettverk. Samtlige hadde erfaring fra undersøkende journalistikk og større avsløringer i media de senere årene. Intervjuene ble gjennomført fra oktober 2024 til februar 2025, og varte i snitt 41 minutter. De intervjuede journalistene arbeidet i totalt 7 forskjellige medier (se tabell). Intervjuguiden ble kvalitetssikret av artikkelforfatterne i samarbeid med vitenskapelige ansatte ved Universitetet i Sørøst-Norge (USN).

Tabell 1.1: Intervjuobjekter

ID	**Alder**	**Antall år erfaring**	**Rolle**
J1	36	15	Journalist
J2	37	8	Journalist
J3	31	4	Journalist
J4	61	31	Journalist
J5	42	11	Journalist
J6	27	6	Journalist
J7	40	20	Journalist
J8	43	15	Journalist
J9	40	15	Journalist
Gjennomsnittlig alder/ erfaring	40	14	
Total populasjon	9		

Basert på intervjuene i del en, ble det utarbeidet en anonym spørreundersøkelse. Formålet med spørreundersøkelsen var å samle inn ytterligere data på de momentene vi fant mest interessante fra intervjuene. I tillegg ville en spørreundersøkelse rettet ordinære journalister bidra til å nyansere intervjuene med erfarne gravejournalister. Spørreundersøkelsen ble utarbeidet av artikkelforfatterne, og kvalitetssikret av en arbeidende journalist i et stort mediehus. Respondentene mottok et casescenario der økonomidirektøren i et selskap hadde underslått midler uten at revisor oppdaget det. Beløpet var under vesentlighetsgrensen. Videre

[7] Studiets ble registrert og godkjent i SIKT, derigjennom databehandlingen, og intervjuobjektene signerte samtykkeskjemaer før eller rett etter intervjuene.

mottok respondentene spørsmål om deres egen kommunikasjon med revisor, revisors ansvar og kjennskap til vesentlighetsgrenser. Datainnsamlingen startet i februar 2025 til 7 medier som hadde sagt seg villig til å videresende spørreundersøkelsen for oss.[8] De deltakende mediene hadde på dette tidspunktet 146 arbeidende journalister. 26 journalister besvarte henvendelsen som gir en svarprosent på 18%.

Respondentene representerer et variert utvalg med hensyn til kjønn, alder og utdanning. 65,4 % identifiserer seg som menn og 34,6 % som kvinner. De fleste respondentene er mellom 25 og 54 år, med høyest andel i aldersgruppen 25–34 år (34,6 %). Utdanningsmessig har samtlige respondenter minst videregående opplæring, hvorav 57,7 % har bachelorgrad og 34,6 % har en mastergrad.

Tabell 1.2 Demografi spørreundersøkelse

Variabel	**Kategori**	**Antall (N)**	**Prosent (%)**
Kjønn	Mann	17	65.4%
	Kvinne	9	34.6%
	Annet	0	0.0%
Alder	Under 25 år	0	0.0%
	25 – 34 år	9	34.6%
	35 – 44 år	6	23.1%
	45 – 54 år	8	30.8%
	55 – 64 år	3	11.5%
	65 år eller eldre	0	0.0%
Høyeste utdannelsesnivå	Grunnskole	0	0.0%
	Videregående skole	2	7.7%
	Bachelorgrad	15	57.7%
	Mastergrad	9	34.6%
	Doktorgrad (PhD)	0	0.0%

[8] Vi valgte å begrense utvalget til spørreundersøkelsen til de som svarte på vår innledende henvendelse. Årsaken skyldes at masteroppgaven skulle leveres i mai 2025. Siden det var en anonym spørreundersøkelse kan vi ikke si hvor mange fra hvert mediehus som deltok. ...

Det samlede datagrunnlaget fra intervjuene og spørreundersøkelsen ble analysert av artikkelforfatterne ved hjelp av programvaren Nvivo. De ble kodet av to av artikkelforfatterne individuelt, og avvik ble diskutert og løst i fellesskap.

4. Analyse

4. 1. Intervjuene

Intervjuene antyder at journalister har et komplekst og nyansert syn på revisors rolle, ansvar og muligheter til å avdekke økonomisk kriminalitet. Oppfatningen til journalister varierer fra anerkjennelse av revisors viktigste funksjon som kontrollinstans, til en kritisk holdning til hvorvidt dette i realiteten oppnås på bakgrunn av revisjonens praktiske gjennomføring og effektivitet.

Som intervjuobjekt J4 uttrykte det:

> *«Det er jo spørsmålet i hvilken grad klarer de å faktisk foreta en grundig nok vurdering. Jeg skjønner at de ikke kan gå gjennom alle bilagene, men likevel lurer jeg på hva slags vurdering de egentlig gjør, spesielt siden dette er klienter som de ofte har hatt over flere år. Klienter med en historikk, der man kunne forventet at revisor hadde god innsikt i mulige risikomomenter.»*

Det er tydelig i analysen av intervjuene at journalistene har utviklet en mer kritisk holdning over tid. Svarene tyder på at det kommer fra erfaringer med saker der revisor ikke har klart å avdekke alvorlige feil eller misligheter. Det var en utbredt oppfatning blant intervjuobjektene om at revisors formelle ansvar ikke gjenspeiles fullt ut i praksis, og at revisjonsarbeidet kan være preget av rutiner, tidsbegrensinger og klientrelasjoner. Noe som begrenser revisors reelle evne og vilje til å gå grundig inn i alle forhold. Som journalist J5 uttrykte det:

> *«Når revisjonen utføres rutinemessig under pressede tidsfrister, kan revisors uavhengighet og integritet bli kompromittert» (J5).*

Videre identifiserer journalistene at utfordringer knyttet til revisors uavhengighet og interessekonflikter. Økonomiske relasjoner mellom revisor og klient ble ansett som en mulig trussel mot revisors objektivitet. Som igjen kan føre til at revisor kan risikere å være mindre

kritisk av frykt for å miste viktige klienter. Journalistenes refleksjoner peker på at dette ikke bare gjelder de små revisjonsselskapene, men også de store. Journalistene har også en oppfatning om at mindre selskaper kan være spesielt utsatt fordi de kan være mer økonomisk avhengig av enkeltklienter.

> *«Det er ikke alltid at revisor fungerer som den uhildede parten vedkommende er ment å være. Når selskapet betaler for revisjonen, oppstår det en risiko for at revisors rolle kan bli mindre kritisk og mer servil» (J8).*

Forskjellen mellom store og små revisjonsselskaper ble også fremhevet som et vesentlig moment. Flere la vekt på at selv om de store selskapene generelt har større ressurser, bredere kompetanse og sterkere merkevare, kan dette paradoksalt nok føre til mindre kritisk årvåkenhet og en overdreven tillit fra offentligheten. Mindre selskaper anses som mer fleksible, og potensielt mer kritiske, men samtidig mer sårbare for økonomisk press fra klientene.

> *«De fire store revisjonsselskapene har naturligvis større ressurser sammenlignet med mindre selskaper, og jeg tviler ikke på at deres intensjoner generelt sett er gode. Likevel viser historiske eksempler at det er berettiget å være kritisk til hvordan også disse store selskapene faktisk forvalter og lever opp til den betydelige tilliten samfunnet legger i revisors rolle» (J8).*

Til slutt er journalister tydelige på at det eksisterer et gap mellom allmennhetens forventinger og revisors ansvar og muligheter for å avsløre økonomisk kriminalitet. Mange journalister påpeker at allmennheten har overdrevne eller misforståtte forventinger til revisors rolle som en absolutt garantist mot økonomisk kriminalitet. Dette kan bidra til skuffelser og redusert tillit når revisor ikke innfrir disse urealistiske forventingene. Journalistene ser derfor et tydelig behov for økt offentlig kunnskap og bevissthet om revisjonens faktiske formål og begrensinger.

> «*Mitt inntrykk er at forventningene hos folk flest kanskje er høyere enn det som faktisk er mulig for revisor å levere. Mange tror nok at en revisor skal oppdage all form for økonomisk kriminalitet» (J9).*
>
> *«Jeg tror ikke allmennheten vet nesten hva en revisor gjør overhodet» (J7).*

> *«Allmennheten kan bli overrasket og skuffet når revisorer ikke avdekker kriminalitet, fordi de tror revisjonen innebærer en fullstendig gjennomgang av alle transaksjoner» (J5).*

Samlet sett fremhever analysen av intervjuene en gjennomgående kritisk refleksjon blant journalistene, som samtidig også erkjenner revisors viktige samfunnsrolle, men understreker nødvendigheten av forbedringer knyttet til både praksis, kommunikasjon og offentlig forståelse av revisjonsfaget.

[Figur 1 – Oppsummering av journalisters oppfatninger]

4.2 Spørreundersøkelsen

Respondentene svar understreker at revisjonsberetningen er den primære kommunikasjonskanalen til revisor. Majoriteten av journalistene (80,8%) hadde lest en revisjonsberetning tidligere. Samtidig ble revisjonsberetningen oppfattet som vanskelig tilgjengelig. Kun 15,4 prosent rapporterte at de forstod innholdet i stor grad, mens 34,6 % svarer "nokså stor grad". Et mindretall (23%) rapporterte at de forstod revisjonsberetningen i liten eller ingen grad. Dette underbygger tidligere forskning på at revisjonsberetningen er vanskelig tilgjengelig. Når respondentene ikke forstod revisjonsberetningen, ville en knapp majoritet (53,8 %) valgt å snakke med eksperter, mens resten (46,2 %) ville valgt å gå videre uten forsøk på oppklaring.

Kommunikasjonen med revisor utover revisjonsberetningen var liten, ifølge respondentene. Kun et mindretall (38,5 %) hadde hatt direkte kontakt med norske revisorer i sitt arbeid. Når det gjaldt tilgjengelighet, er revisorer fra mindre firmaer ansett som lettere å komme i kontakt med (19,2 %) enn de fire store (7,7 %). Hele 65,4 % rapporterte å ha ingen erfaring med å kontakte revisjonsfirmaer. Fritekstsvarene gir et mer nyansert bilde. Noen har hatt god nytte av revisor som ekspert og kilde, mens andre beskriver utfordringer knyttet til taushetsplikt og tilbakeholdenhet

På spørsmål om journalistene oppfatter at det er et gap mellom offentlighetens forventninger og revisors faktiske ansvar var det stor spredning i svarene. Rundt 42,3 % mente at offentligheten tror revisor avdekker all økonomisk kriminalitet, 30,8 prosent svarte at det varierer, mens 26,9 prosent var usikre. Respondentene viste en nyansert forståelse av revisors plikter. Majoriteten (76,9 %) svarte at revisor har ansvar for å vurdere risiko, men ikke

nødvendigvis oppdage alle misligheter. Kun et fåtall (7,7 %) svarte at revisor har direkte ansvar for å avdekke økonomisk kriminalitet. Journalistene ble også presentert for et scenario der en økonomidirektør hadde begått et underslag av et mindre beløp uten at revisor hadde avdekket dette. Flertallet (61,5 %) mente at revisor burde ha fanget opp feilen, mens kun 3,8 prosent mente dette ikke var revisors ansvar. Forskjellen i svarene mellom det generelle og spesifikke caset kan tyde på at i den journalistiske- og offentlige virkeligheten kan revisor bli gitt skyld selv om man er klar over at vedkommende ikke er ansvarlig.

Spørsmålet om hva som er revisjonens hovedformål, ble i stor grad også riktig besvart (84,6 %) om at det er å gi en uavhengig bekreftelse på at regnskapet ikke inneholder vesentlige feil. Svært få (3,8 %) mente at formålet med revisjonen er å oppdage økonomisk kriminalitet. Dette styrker inntrykket av at journalistene forstår revisjonens faktiske funksjon, i hvert fall konseptuelt. Oppfatningen ble videre underbygget av at flertallet av respondentene (69,2 %) svarte korrekt på at vesentlige feil er feil som er over revisors fastsatte vesentlighetsgrense for oppdraget, men en ikke ubetydelig andel var usikker på hva som var korrekt svar (26,9 %).

4. Avsluttende diskusjon

Intervjuene avslører at ledende gravejournalister i Norge er opptatt av sentrale variabler knyttet revisors arbeid: Uavhengighet, tidsspress og rolleforståelse. Alle tre variabler har vært gjenstand for omfattende internasjonal forskning, der både uavhengighet og tidsspress har vist seg å påvirke revisjonskvaliteten negativt (Simnett og Trotman 2018). Men i motsetning til forskere baserer journalistene seg i større grad på anekdotiske bevis og enkeltcase, som det kan være mange av for de som ser etter revisors mangler. [9]At en rekke sentrale gravejournalister er kritiske til forhold som påvirker revisjonskvaliteten er et interessant funn. Det viser også at flere har en bred forståelse for revisjonens iboende begrensninger. Videre tar journalistene opp mulige forskjeller mellom kvaliteten på arbeidet til de store- og små revisjonsselskapene. Flere mener det ikke nødvendigvis er klart at de små ofte havner i større interessekonflikter enn de store firmaene.

[9] Se konkrete nyhetshistorier som Wirecard-skandalen, Parmalat-saken, og Finance Credit-avsløringen for å nevne noen.

Intervjuene viser også at ledende gravejournalistene i Norge i stor grad forstår at revisors rolle er å avdekke vesentlige feil, og ikke alle feil. Dette viste også spørreundersøkelsen. Dette bidrar til å nyansere medieanalysen utført av Cohen mfl. (2017). I intervjuene tok flere opp hvorvidt revisors metodikk hindrer han eller henne fra å avdekke økonomisk kriminalitet. De er interessant nok klare på at folk flest ikke vet hva revisor gjør, og at det trolig eksisterer et forventningsgap mellom den vanlige avisleser og evalueringen av revisor. De intervjuede mener selv at de ikke har et forventningsgap til revisor. Bildet blir mer nyansert når vi analyserer dataene fra spørreundersøkelsen. Her viser en ikke-ubetydelig antall journalister at de for eksempel synes det er vanskelig å forstå revisjonsberetningen, og at de sjeldent eller aldri er i kontakt med revisor. Det kan derfor være en forskjell mellom populasjonen av gravejournalistere og ordinære journalister i forståelsen av revisors arbeid, som kan få konsekvenser i den daglige nyhetsdekningen.

Når journalistene som har latt seg intervjue i studiet ser ut til å forstå at revisjonen har klare begrensninger, skulle man tro dette isolert sett tyder på at de selv ikke ønsker å bidra til et mulig forventningsgap. Spørreundersøkelsen viser imidlertid at noen journalister på tross av sin overordnede forståelse, likevel velger å gi revisor skylden for å ikke ha avdekket underslaget. Dette er i tråd med det Call et al. (2022) også har dokumentert for amerikanske journalister. Det er usikkert hva som forårsaket dette avviket. Det kan skyldes at respondentene i motsetning til de erfarne gravejournalistene ikke har det samme helhetlige forståelsen av revisors arbeid. At mange journalister finner revisors kommunikasjon og tilgjengelig i det daglige som vanskelig kan også være en årsak. Det er mulig at dette også kan forklares av psykologiske bias. En anerkjent revisor som blir «tatt for feil» kan være bedre nyhetsstoff enn den ansvarlige parten. Her må nye studier til for å kunne skille de ulike mulige forklaringene fra hverandre.

At ordinære journalister finner revisjonsberetningen anstrengende å forstå, og ansvarlig revisor vanskelig tilgjengelig, så gir det revisjonsbransjen selv et ansvar for å forbedre kommunikasjonen med omverdenen. Basert på studiets datagrunnlag vil det være interessant å se nærmere på hvilke deler av revisjonsberetningen journalister finner vanskelig å forstå. Når journalister opplever at revisjonsberetningen er uforståelig søker de fleste å tolke den på egenhånd. Dette kan bidra til nyhetsartikler som gir en feilaktig fremstilling av revisors ansvar.

5. Referanser

Bazerman, Max H., George Loewenstein, og Don A. Moore. 2002. «Why Good Accountants Do Bad Audits». *Harvard Business Review* 80 (11): 96–103.

Call, Andrew C., Scott A. Emett, Eldar Maksymov, og Nathan Y. Sharp. 2022. *Meet the Press: Survey Evidence on Financial Journalists as Information Intermediaries*. 73 (2–3). https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2021.101455

Chapman, Kimball, Nick Guest, og Jared Jennings. 2025. *Capital Market Consequences of Journalists' Financial Accounting Focus*. SSRN Working Paper Series.

Christensen, Brant E., Steven M. Glover, og Christopher J. Wolfe. 2014. «Do Critical Audit Matter Paragraphs in the Audit Report Change Nonprofessional Investors' Decision to Invest?» *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (4): 71–93. https://doi.org/10.2308/ajpt-50793

Cohen, Jeffrey, Yuan Ding, Cédric Lesage og Hervé Stolowy. 2017. « Media Bias and the Persistence of the Expectation Gap ». *Journal of Business Ethics* 144 (3): 637-659. https://www.jstor.org/stable/45022194

Davis, Aeron. 2000. «Public relations, news production and changing patterns of source access in the British national media». *Media, Culture & Society* 22 (1): 39–59. https://doi.org/10.1177/016344300022001003

Dyck, Alexander, Adair Morse, og Luigi Zingales. 2010. «Who Blows the Whistle on Corporate Fraud?» *The Journal of Finance* 65 (6): 2213–53. https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.2010.01614.x

Espeland, Malin Helle, og Rebecca Sveinsvoll. 2019. «Forventningsgapene knyttet til revisors fastsettelse av vesentlighetsgrensen». University of Stavanger, Norway.

Fang, Lily, og Joel Peress. 2009. «Media Coverage and the Cross-Section of Stock Returns». *The Journal of Finance* 64 (5): 2023–52. https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.2009.01493.x

Finanstilsynet. 2022. *Rundskriv 4/2022: Veileder til hvitvaskingsloven*.

Geiger, Marshall A. 1994. «Investor Views of Audit Assurance: Recent Evidence of the Expectation Gap». *Journal of Accountancy*, 1994: 60-66.

Gold, Anna, Ulfert Gronewold, og Christiane Pott. 2016. «The ISA 700 Auditor's Report and the Audit Expectation Gap - Do Explanations Matter?» *International Journal of Auditing* 12(1): 35–54. https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2012.00452.x

Hamilton, James T. 2016. *Democracy's Detectives: The Economics of Investigative Journalism*. Harvard University Press.

Koh, Chye Hian og E-Sah Woo. 1998. «The expectation gap in auditing». *Managerial Auditing Journal* 13 (3): 147-154. https://doi.org/10.1108/02686909810208038

Humphrey, Christopher, Peter Moizer, og Stuart Turley. 1993. «The Audit Expectations Gap in Britain: An Empirical Investigation». *Accounting and Business Research* 23 (1): 395–411. https://doi.org/10.1080/00014788.1993.9729907

International Auditing and Assurance Standards Board. 2009. *ISA 240: The auditor's responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements*. International Federation of Accountants.

International Auditing and Assurance Standards Board. 2015. *ISA 701: Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report*. International Federation of Accountants.

Jordan. D. Lowe. 1994. «The expectation gap in the legal system: perception differences between auditors and judges». *Journal of Applied Business Research* 10 (3): 39. 10.19030/jabr.v10i3.5922

Karpoff, Jonathan M, D. Scott Lee, og Gerald S. Martin. 2008. «The Consequences to Managers for Financial Misrepresentation». *Journal of Financial Economics* 88 (2): 193–215. https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2007.06.003

Kenno, Staci A., Susan A. McCracken og Steven A. Salterio. 2017. «Financial Interview-based Research: A Field Research Primer with an Ilustrative Example ». *Behavioral Research in Accounting* 29 (1): 77-102. https://doi.org/10.2308/bria-51648

Ruhnke, Klaus og Martin Schmidt. 2014. «The Audit Expectation Gap: Existence, Causes and the Impact of Changes». *Accounting and Business Research* 44(5): 572-601. https://doi.org/10.1080/00014788.2014.929519

Lillestrand, Sondre Dahl, og Irmelin Pedersen. 2016. «Hvor var revisor? : en studie av revisors ansvar for å forebygge og avdekke underslag, og forventningsgapet mellom revisor og samfunnet». Norges Handelshøyskole, Bergen.

Lov om revisjon og revisorer, LOV-2020-11-20-128. https://lovdata.no/lov/2020-11-20-126.

Low, Aik Meng. 1980. «The auditor's detection responsibility: is there an 'expectation gap.». *Journal of Accountancy* 150 (1): 65-70.

Jennings, Marianne M., Phillip M. J. Reckers og Daniel C. Kneer. 1993. «The Auditor's Dilemma: The Incongruous Judicial Notions of the Auditing Profession and Actual Auditor Practice». *American Business Law Journal* 29: 99.

Pinto, Inês, Ana Isabel Morais, og Reiner Quick. 2020. «The impact of the precision of accounting standards on the expanded auditor's report in the European Union». *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 40: 100333. https://doi.org/10.1080/00014788.2014.929519

Porter, Brenda. 1993. «An empirical study of the audit expectation-performance gap». *Accounting and Business Research*24 (93): 49–68. https://doi.org/10.1080/00014788.1993.9729463

Power, Michael. 1997. *The Audit Society: Rituals of Verification Get Access Arrow*. Oxford University Press.

Shiller, Robert J. 2015. *Irrational Exuberance*. Revised and Expanded third edition. Princeton University Press.

Sikka, Prem. 2009. «Financial crisis and the silence of the auditors». *Accounting, Organizations and Society* 34 (6–7): 868–73. https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.01.004

Simnett, Roger, og Ken T. Trotman. 2018. «Twenty-five-year overview of experimental auditing research: Trends and links to audit quality ». *Behavioral Research in Accounting* 30 (2): 55-76. https://doi.org/10.2308/bria-52138

Starkman, Dean. 2014. *The Watchdog That Didn't Bark: The Financial Crisis and the Disappearance of Investigative Journalism*. Columbia University Press.

Tetlock, Paul C. 2007. «Giving content to investor sentiment: The role of media in the stock market». *The Journal of Finance* 62 (3): 1139–68. https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.2007.01232.x

Økokrim. « Økokrim – årsrapport 2024». Oslo: Økokrim, 2025. https://www.okokrim.no/aarsrapporter.616105.no.html