



LUNDS UNIVERSITET

Ekonomihögskolan  
Företagsekonomiska Institutionen

FEKN90  
Företagsekonomi –  
*Examensarbete på Civilekonomprogrammet*

VT2013

# **Kunskapsöverföring mellan skatterevisor – Generationsväxlingen på Skatteverket**

**Författare:**

Erika Neroth 901214-0985  
Sandra Nilsson 880513-4007

**Handledare:**

Niklas Sandell

## Sammanfattning

<b>Uppsatsens titel:</b>	Kunskapsöverföring mellan skatterevisorer – Generationsväxlingen på Skatteverket
<b>Seminariedatum:</b>	30 maj 2013
<b>Kurs:</b>	FEKN90 Företagsekonomi – Examensarbete på Civilekonomprogrammet. Uppsats på magisternivå. 30hp.
<b>Författare:</b>	Erika Neroth Sandra Nilsson
<b>Handledare:</b>	Niklas Sandell
<b>Fem nyckelord:</b>	Kunskapsöverföring, generationsväxling, skatterevisor, Skatteverket, SECI-modell
<b>Syfte:</b>	Syftet är att studera skatterevisionsprocessen och förklara hur kunskap rörande denna process kan överföras till en yngre generation skatterevisorer.
<b>Metod:</b>	Vi har använt en kvalitativ metod för att uppfylla syftet med studien. Detta har gjorts via dokumentstudier, intervjuer och observation.
<b>Teoretiskt perspektiv:</b>	Studiens teoretiska ramverk innefattar en genomgång av begreppet kunskap samt redogörelser av teorier och modeller om kunskapsöverföring.
<b>Empiri:</b>	Det empiriska materialet utgörs av dokumentstudier av Skatteverkets handböcker, broschyrer och årsredovisningar, intervjuer med respondenter från både Skatteverket och två revisionsbyråer samt observation av företagsrevision.
<b>Slutsatser:</b>	Arbetet kring generationsväxlingen kommuniceras inte ut till medarbetarna i organisationen.  Skatteverket förefaller ha rätt förutsättningar för en effektiv kunskapsöverföring.  Momentet utvärdering i skatterevisionsprocessen fullgörs inte, vilket gör att tillfälle missas att utveckla sina skatterevisorer och som därmed kan leda till en längre utvecklingskurva än nödvändigt.

## Abstract

- Title:** Knowledge Transfer Among Tax Auditors  
– Change of generation at the Swedish Tax Agency
- Seminar date:** 30th of May 2013
- Course:** FEKN90 Master Thesis in Business and Administration,  
30 University Credit Points (30 ECTS).
- Authors:** Erika Neroth  
Sandra Nilsson
- Advisor:** Niklas Sandell
- Five key words:** Knowledge transfer, change of generation, tax auditor,  
Swedish Tax Agency, SECI-model
- Purpose:** The purpose is to study the tax audit process and explain  
how knowledge in this process can be transferred to a  
younger generation of tax auditors.
- Methodology:** We have used a qualitative approach to fulfill the purpose  
with the study. This has been done through document  
studies, interviews and observation.
- Theoretical perspective:** The theoretical framework includes a review of the  
concept of knowledge as well as presentations of theories  
and models of knowledge transfer.
- Empirical foundation:** The empirical data consist of document studies of  
handbooks, brochures and annual reports from the  
Swedish Tax Agency, interviews with respondents from  
both the Swedish Tax Agency and two audit firms as well  
as observation of company audit.
- Conclusion:** The work on the change of generation is not  
communicated to the employees in the organization.
- The Swedish tax agency seems to have the right  
prerequisites for effective knowledge transfer.
- The evaluation in the tax audit process is not fulfilled.  
That means that an opportunity to develop their tax  
auditors is missed and may lead to a longer development  
curve than necessary.

## Förord

Vi vill framföra ett stort tack till alla våra respondenter som möjliggjort denna undersökning. Vi vill särskilt framhålla Kerstin Zetterqvist Lenander, sektionschef på Skatteverket, för sitt engagemang och Magnus Persson, revisor på SYDREV, för en hel arbetsdag med dig. Vi är mycket tacksamma för all tid samtliga lagt ned på oss och vår studie. Vår handledare Niklas Sandell har bidragit med värdefulla insikter och inspirerat oss när så behövts. Tack.

Slutligen vill vi också tacka våra familjer och vänner för allt stöd vi erhållit, både när det gäller konkreta tips och tankar kring uppsatsen och uppmuntrande ord på vägen.

Lund, maj, 2013

---

Erika Neroth

---

Sandra Nilsson

## Innehållsförteckning

<b>1. Inledning</b> .....	<b>1</b>
<b>1.1 Högt skattetryck i Sverige</b> .....	<b>1</b>
<b>1.2 Skatteverkets uppdrag</b> .....	<b>1</b>
<b>1.3 Skatteverkets kontroller</b> .....	<b>3</b>
<b>1.4 Generationsväxling</b> .....	<b>4</b>
<b>1.5 Problemdiskussion</b> .....	<b>6</b>
1.5.1 Vilken kunskap ska överföras? .....	6
1.5.2 Skatterevisorerers utbildning.....	7
1.5.3 Kunskapsöverföring mellan skatterevisorer .....	8
<b>1.6 Problemformulering</b> .....	<b>9</b>
<b>1.7 Syfte</b> .....	<b>9</b>
<b>2. Metod</b> .....	<b>10</b>
<b>2.1 Litteraturgenomgång</b> .....	<b>11</b>
<b>2.2 Datainsamling</b> .....	<b>12</b>
2.2.1 Kontrastering med företagsrevisorer .....	13
2.2.2 Dokumentstudie .....	13
2.2.3 Intervjuer .....	14
2.2.4 Observation .....	17
<b>2.3 Bearbetning, analys och tolkning av data</b> .....	<b>18</b>
<b>2.4 Forskningens kvalitet</b> .....	<b>18</b>
2.4.1 Trovärdighet .....	19
2.4.2 Äkthet.....	20
<b>3. Skatteverket</b> .....	<b>21</b>
<b>3.1 Organisation</b> .....	<b>21</b>
3.1.1 Riksskatteverket blir Skatteverket.....	21
3.1.2 Skatteverket idag .....	22
<b>3.2 Vision</b> .....	<b>24</b>
<b>3.3 Mål</b> .....	<b>24</b>
<b>4. Skatterevisionsprocessen</b> .....	<b>25</b>
<b>4.1 Urval</b> .....	<b>25</b>
<b>4.2 Revisionsmodellen</b> .....	<b>26</b>
4.2.1 Revisionsplanen .....	26
4.2.2 Inledning.....	26
4.2.3 Uppföljning .....	27
4.2.4 Genomförande.....	27
4.2.5 Slutförande och rapportering.....	30
4.2.6 Utvärdering .....	30
<b>5. Kunskapsöverföring</b> .....	<b>31</b>
<b>5.1 Teoretisk referensram</b> .....	<b>31</b>
<b>5.2 Vad är kunskap?</b> .....	<b>32</b>
5.2.1 Data .....	32
5.2.2 Information.....	32
5.2.3 Åter till kunskap.....	34
<b>5.3 Vad är kunskapsöverföring?</b> .....	<b>37</b>
5.3.1 Faktorer som påverkar kunskapsöverföring.....	38
5.3.2 Kunskapsformens påverkan på kunskapsöverföring .....	40
<b>5.4 Knowledge Management - modeller om kunskapsöverföring</b> .....	<b>40</b>
5.4.1 SECI-modellen .....	42
5.4.2 Communities of Practice (CoP) .....	46

5.5 Sammanfattning.....	50
<b>6. Empiri .....</b>	<b>52</b>
6.1 Generationsväxling.....	53
6.2 Skatterevisionsprocess.....	54
6.2.1 Granskning och metoder .....	55
6.2.2 Uppföljning.....	57
6.2.3 Slutförande och rapportering.....	57
6.2.4 Utvärdering .....	58
6.3 Kunskap .....	58
6.3.1 Skatterevisorsutbildning.....	59
6.4 Organisation.....	62
6.5 Nätverk.....	63
6.5.1Handledning.....	63
6.5.2 Projekt .....	64
6.5.3 Intranät .....	65
<b>7. Analys.....</b>	<b>67</b>
7.1 Vilken kunskap ska överföras?.....	67
7.2 Hur ser Skatteverkets förutsättningar ut för att överföra kunskap? .....	68
7.2.1 Vilja .....	69
7.2.2 Organisation.....	70
7.2.3 Nätverk.....	71
7.3 Hur överförs kunskap i skatterevisionsprocessen? .....	73
7.3.1 Granskning och metoder .....	74
7.3.2 Uppföljning.....	76
7.3.3 Slutförande och rapportering.....	76
7.3.4 Utvärdering .....	76
7.4 Sammanfattning.....	77
<b>8. Slutdiskussion.....</b>	<b>79</b>
8.1 Slutsats .....	79
8.2 Diskussion.....	80
8.3 Förslag på vidare forskning .....	82
<b>9. Referenslista.....</b>	<b>83</b>
<b>Bilaga 1. Temafrågor till intervjuerna med Skatteverket .....</b>	<b>91</b>
<b>Bilaga 2. Temafrågor till intervjun med KPMG .....</b>	<b>92</b>
<b>Bilaga 3. Temafrågor till intervjun med SYDREV.....</b>	<b>93</b>
<b>Bilaga 4. Skatteverkets utvecklingsplan.....</b>	<b>94</b>
<b>Bilaga 5. Debattartikel.....</b>	<b>95</b>

# 1. Inledning

---

*I detta kapitel presenteras bakgrunden till ämnet kunskapsöverföring mellan skatterevisorer. Därefter resoneras vi kring problematiken med kunskapsöverföring i den rådande generationsväxlingen på Skatteverket, vilken mynnar ut i ett par frågeställningar. Kapitlet avslutas med uppsatsens syfte.*

---

## 1.1 Högt skattetryck i Sverige

Sverige har en stor offentlig sektor som finansieras genom skatter, vilken bland annat inkluderar vård och omsorg, utbildning, försvar och rättsväsende (Nationalencyklopedin: a). Finansieringen av det svenska samhället består således till stor del av de skatter som medborgare och företag (skattebetalare) betalar in till Skatteverket, vilket är en bidragande faktor till att skattetrycket i Sverige är högt i en internationell jämförelse. Ett lands skattetryck är benämning på förhållandet mellan landets BNP och dess totala skatter. Benämningen används just för att kunna göra jämförelser mellan länder av olika storlek. Detta innebär att om ett lands BNP ökar, medan skatteintäkterna förblir desamma, kan det visa ett minskat skattetryck i det aktuella landet. Sverige ligger i topp på listan över OECD-ländernas totala skatteintäkter och år 2011 låg Sverige 11 procentenheter över genomsnittet. (Ekonomifakta, 2012). De tjänster och institutioner som skatterna finansierar används av skattebetalarna själva, varför det torde finnas incitament för dessa att göra rätt för sig för att kvaliteten på den offentliga sektorns förmåner ska upprätthållas och förbättras.

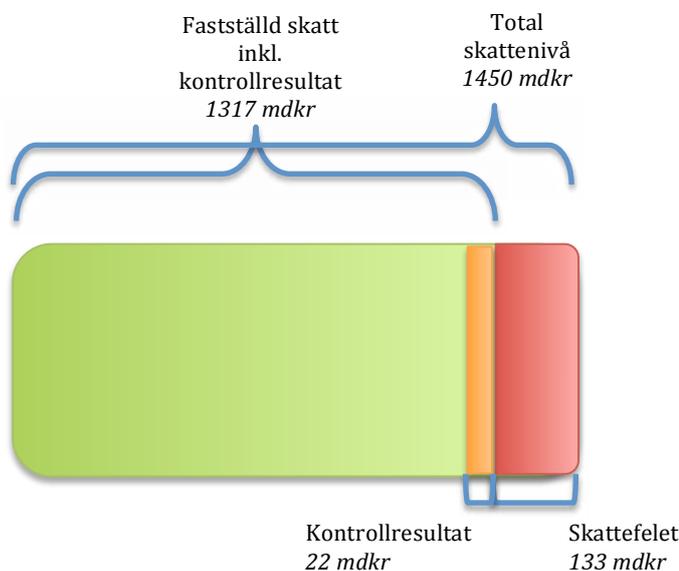
## 1.2 Skatteverkets uppdrag

Trots goda incitament får Skatteverket inte in all den skatt som borde inkomma om alla skattebetalare redovisar rätt. Braithwaite (2003) hävdar att villigheten och möjligheten att göra rätt för sig skiljer sig åt mellan olika grupper i samhället. För att hantera dessa skillnader finns olika åtgärder att vidta. Det finns de grupper som inte vet hur de ska göra, exempelvis hur deklarationen ska fyllas i, vilket då åtgärdas med information från Skatteverket. Det finns även grupper som medvetet väljer att inte följa lagen och

beskattningsunderlagen blir därmed felaktiga. Oavsett anledningen till uteblivna skatter kallar Skatteverket detta för "skattefelet".

Skatteverkets uppdrag för år 2013 är att minska skattefelet, vilket preciseras av regeringen i regleringsbrevet (Finansdepartementet). Utifrån regleringsbrevet arbetar Skatteverket med egna mål i strävan mot sin vision om att ha "ett samhälle där alla vill göra rätt för sig" (Skatteverket: a). Skattefelet är skillnaden mellan total skattenivå och fastställd skatt. Total skattenivå är "en teoretiskt beräknad summa av de skatter som borde betalas på ett år" och fastställd skatt är "summan av alla skatter som Skatteverket fastställt efter genomgång av deklarationer, utförda kontroller m.m.". (SKV 234).

Figur 1.1 visar total skattenivå, där skattefelet och kontrollresultatet är specificerade. Kontrollresultatet är effekten av Skatteverkets genomförda kontroller och utgör en liten del av den fastställda skatten, cirka 2 procent. Trots att kontrollerna inte bidrar till fler intäkter så har det en avskräckande effekt på fel som medvetet begås. (SKV 234).



**FIGUR 1.1** Skattefelet. (Källa: Inspirerad av Skatteverket)

Det är alltså felen i beskattningsunderlagen, som medvetet eller omedvetet gjorts av skattebetalare, som genererar skattefelet. Enligt Riksskatteverkets rapport "Skattekontroll av företag – urval, volymutveckling och uppföljning" (RiR 2012:13) är

största andelen av skattefelet på områden där Skatteverket måste förlita sig på uppgifter som lämnats från skattebetalarna. Ett exempel är företags inkomster. Det går inte att kontrollera denna uppgift, utan att en granskning av företaget inleds. Desto lättare är det att kontrollera privatpersoners inkomstbeskattning, vilket också resulterar i mindre felaktigheter. Enligt rapporten utgörs nästan 80 procent av det totala skattefelet av företagssektorn. För att fånga upp dessa felaktigheter använder Skatteverket varierande former av kontroller för att komma åt uteblivna skatter.

### 1.3 Skatteverkets kontroller

Det finns två olika huvudåtgärder att använda för att reducera skattefelet; information och kontroll. I handboken *Handledning för skatterevision, Revisionsmodellen* (SKV 622) beskrivs de kontroller som Skatteverket använder. Dessa är maskinella kontroller, skrivbordskontroller, besök och skatterevision. De två sistnämnda görs enbart på företag. Alla deklARATIONER granskas via *maskinella kontroller*, som innebär att deklARATIONERNA granskas utifrån valda kriterier som är gemensamma för hela landet. De deklARATIONER som fångas av kontrollen kan bland annat bli föremål för *skrivbordskontroll*, som är den kontroll som används mest frekvent för att kontrollera att upplysningsskyldigheten har uppfyllts. Den som är upplysningsskyldig och skyldig att betala skatt kan uppmanas att lämna in uppgifter eller visa upp en handling eller kopia av denna för att verifiera de uppgifter som är lämnade.

*Besök* innebär att Skatteverket, efter överenskommelse med skattebetalaren, gör en påhälsning hos denne i syfte att kontrollera uppgifter i exempelvis räkenskaperna eller andra handlingar. Det kan också göras i syfte att bekräfta tillgångars existens. (SKV 622).

*Skatterevisioner* innebär kortfattat att Skatteverkets skatterevisorer granskar företagens räkenskaper för att se att bokföringen är upprättad enligt lag (SKV 663). Denna granskning görs eftersom redovisning och skatt är nära kopplat till varandra i Sverige (SKV 305) och ser därmed till att rätt skatt är redovisad och betald till Skatteverket. Kontrollformen används också i preventivt syfte (SKV 663).

De skatter som flyter in genom dessa kontroller blir en del av den fastställda skatten, vilket innebär att genom fler och effektivare kontroller, som genererar ökade skatteintäkter, minskar skattefelet. Enligt Riksrevisionens rapport om Skatteverkets kontroller (RiR 2012:13) har utformningen av dessa samt vilka resultat de genererar stor inverkan på ekonomin i det svenska samhället. Även om kontrollerna inte utgör så stor del av totala skattenivån, har de likväl effekt på viljan att göra rätt, vilket i sin tur i allra högsta grad påverkar skattefelet. Det är därför av särskild vikt att kvaliteten på kontrollerna upprätthålls.

#### **1.4 Generationsväxling**

Kontrollformen skatterevision är en tids- och resurskrävande process. Den kan ta över ett år att slutföra. (SKV 622). Detta innebär att det krävs många skatterevisorer som är verksamma samtidigt för att avverka så många skatterevisioner som möjligt. Många skatterevisorer går dock i pension nu, vilket enligt bland andra Zetterqvist Lenander skapar problem för Skatteverket (personlig kommunikation, 2013-03-13). Problemet återfinns inte bara på Skatteverket utan i hela den svenska statsförvaltningen. Enligt Arbetsgivarverkets rapport från år 2009 förväntas närmare 7 000 anställda gå i pension under år 2013. Detta tvingar bland andra Skatteverket att anställa många nya medarbetare som i huvudsak saknar erfarenhet och expertis (K. Zetterqvist Lenander, personlig kommunikation, 2013-03-13). Lindh (2006) hävdar att de som går i ålderspension har ett långt arbetsliv med värdefulla erfarenheter och kunskaper bakom sig, vilka riskerar att gå förlorade för organisationen när pensionen träder in. En yngre generation kan inte förväntas fylla ut det tomrum som efterlämnas, eftersom de inte har samma erfarenheter och profiler som de äldre. Lindh menar därför att det är viktigt att kunskap överförs från den äldre till den yngre generationen.

Överföring av kunskap mellan individer och organisationer kallas i forskningslitteraturen för kunskapsöverföring och handlar om hur individbaserad kunskap inte längre ska vara knuten till en specifik individ. Enligt Jonsson (2012) syftar kunskapsöverföring till att säkra kunskap i organisationen så att andra individer har möjlighet att tillgodogöra sig denna. Arbetskraftsrörligheten, det vill säga antalet sysselsatta individer som byter jobb, är en bidragande orsak till att kunskapsöverföring behövs. En rapport som har tagits fram på uppdrag av Globaliseringsrådet år 2008 visar

samband mellan arbetskraftsrörlighet, kunskapsöverföring och produktivitet. Rapporten behandlar vilken betydelse arbetskraftsrörlighet har på produktivitet och hur rörlighet bidrar till kunskapsöverföring mellan aktörer. Författarna till rapporten, Andersson och Thulin (2008), menar att individer som haft långa anställningar också har mest erfarenhet inom yrket och därmed också presumtivt mest kunskap att överföra. Individer som byter jobb är ständigt återkommande på arbetsmarknaden och något som organisationer är väl medvetna om.

Rapporter från Verket för Förvaltningsutveckling (VERVA) visar dock att de problem en generationsväxling för med sig är nya för många organisationer och myndigheter, vilka inte har erfarenhet av hur förberedelser och arbetet kring och efter generationsväxlingen ska gå till. VERVA, som i tre års följd analyserat myndigheternas kompetensförsörjning, flaggade i sin första rapport år 2006 för att det är viktigt att kunskapen hos nyckelpersoner behålls inom myndigheten och att det blir en smidig överlämning till yngre personal som ska ta över. Myndigheterna hade generellt sett en positiv syn på problematiken kring generationsväxlingen, men VERVA ansåg att denna positiva syn var oroväckande. Myndigheterna förde inte några strategiska resonemang om hur kunskapsöverföring skulle kunna ske. VERVA gjorde gällande att kompetensförsörjningen bättre måste knytas till verksamhetsplanering och mål. (Eriksson, 2006). Få av de myndigheter som analyserats hade en utvecklad kunskapshantering. I 2008 års rapport summerar VERVA (Eriksson, 2008 s.11):

*”... det lärande i arbetet som beskrivs är sällan ett systematiskt arbete med kunskapshantering utan består snarare av punktvisa insatser som gemensamma informationsaktiviteter, interna och externa nätverk samt deltagande och lärande i projekt.”*

VERVA anser att myndigheterna måste se sambanden mellan exempelvis rörlighet och kunskapshantering för att den långsiktiga kompetensförsörjningen ska bli bättre (Eriksson, 2008). Detta är en viktig aspekt, inte minst för Skatteverket för att klara av den rådande generationsväxlingen.

## 1.5 Problemdiskussion

Skatteverkets egen undersökning visar att skattebetalare har stort förtroende för myndigheten, närmare 83 procent av de tillfrågade som haft kontakt med Skatteverket 2012 hade förtroende för myndigheten (Andersson & Franzon, 2013). För att upprätthålla detta förtroende samtidigt som Skatteverket fortsätter att effektivt driva in skatter, är det av stor vikt att kunskap överförs till yngre medarbetare. Hur sådan värdefull kunskap ska överföras till andra medarbetare, så att kunskapen stannar kvar i organisationen när individen avslutar sin anställning, är ett problem på Skatteverket idag (K. Zetterqvist Lenander, personlig kommunikation, 2013-03-13). Förtroendet kan riskera att fallera om nya och yngre skatterevisorer inte tillräckligt snabbt erhåller och tillgodogör sig nödvändiga kunskaper för arbetet. Det bör även finnas intresse på Skatteverket att skatterevisorer ska utvecklas i takt med att nya metoder för skatteundandragande utvecklas. Ett sätt att följa med i utvecklingen är att skatterevisorer delar med sig av sina upptäckter och kunskaper till sina kolleger. Kunskapsöverföring blir således ett viktigt verktyg för att upprätthålla kvaliteten på arbetet och därmed också förtroendet från allmänheten.

### 1.5.1 Vilken kunskap ska överföras?

Den kunskap som bör överföras mellan skatterevisorer torde vara nära sammankopplat med deras uppdrag och dess syfte. En jämförelse med företagsrevision visar att syftet med uppdraget skiljer sig åt. En skatterevision syftar till att granska huruvida företaget har redovisat fel i balans- och resultatposter och som därmed har påverkan på beskattningsunderlaget (SKV 633). I enlighet med Revisionslagen (1999:1079) 5 § ska företagsrevisorer granska företagets finansiella rapporter och dess förvaltning för att se om en rättvisande bild av företaget avspeglas. Eftersom syftet skiljer sig åt, torde det innebära att de metoder och verktyg som används för att genomföra revisionen delvis också skiljer sig åt. Enligt handboken *Handledning för skatterevision, Revisionsmodellen* (SKV 622) ska skatterevisorer som exempelvis ska undersöka ett företags inkomstdeklaration granska ett stort urval av transaktioner för att säkerställa att det är rätt redovisat. Hittas fel åtgärdas dessa. Porter, Hatherly och Simon (2011) förklarar att företagsrevisorer emellertid räknar ut ett väsentlighetstal, som används som referensram vid granskning, för att undgå att granska varje transaktion. Skulle fel finnas

i de transaktioner som understiger väsentlighetstalet bedöms dessa inte påverka den rättvisande bilden av företaget och är således inget som åtgärdas.

Det kan också finnas anledning att tro att företag är mer angelägna att dölja information för skatterevisorer än för företagsrevisorer, vilket skulle innebära att det krävs andra angreppssätt för att utföra skatterevisorer. Skatteverket kan exempelvis besöka en restaurang under lunchtid för att göra en uppskattning av huruvida redovisade intäkter i resultaträkningen är rimliga eller om det finns anledning att tro att alla intäkter inte är upptagna i bokföringen (A. Larsson, personlig kommunikation, 2013-04-03). Denna metod torde en företagsrevisor normalt inte ägna sig åt, eftersom företagsrevisorer inte har någon skyldighet att aktivt leta efter brott (Porter et al., 2011).

Eftersom skatterevisorerers främsta uppgift är att upptäcka felaktigheter i beskattningsunderlagen, krävs gedigna kunskaper i redovisning och beskattning samt lagar och regleringar. Därutöver krävs givetvis även kunskaper i hur revisionsarbetet går till samt vilka metoder som är mest tidseffektiva i respektive situation, det vill säga hur fel spåras och uppdagas, hur mönster och samband mellan siffrorna upptäcks och hur rimligheten bakom siffrorna uppskattas och bedöms. (A. Larsson, personlig kommunikation, 2013-04-03). Det torde även krävas kunskaper om hur tillgängliga verktyg ska användas och hur nya arbetssätt kan tillämpas och tas in i processen. Det är dessa kunskaper vi menar när vi talar om kunskapsöverföring, det vill säga hur en skatterevisors kunskaper kan bli till nytta för en annan skatterevisor i dennes arbete.

### **1.5.2 Skatterevisorerers utbildning**

För att säkerställa en rättvisande process för den skattskyldige, torde det vara av stor betydelse att kunskapsnivån hos landets alla skatterevisorer är jämn och hög så att skattebetalarna som blir föremål för en skatterevision blir behandlade på ett likartat sätt. Det är således viktigt att säkerställa kvaliteten i arbetsprocessen och därmed se till att skatterevisorer har den utbildning som krävs.

Utbildningskraven för att bli praktiserande godkänd företagsrevisor är höga. Enligt Förordning (1995:665) om revisorer 4 § krävs, utöver utbildning på universitetsnivå, också ett antal års praktik på en revisionsbyrå innan det slutgiltiga provet skrivs för att

erhålla titeln. Lagar och normer kring utförandet av företagsrevisionen är detaljerade, där organisationer, så som branschorganisationen FAR och myndigheten Revisorsnämnden vägleder och reglerar företagsrevisorernas arbete (FAR, 2012). Motsvarande krav för att bli skatterevisor finns inte lagstadgat, varför det blir intressant att studera hur Skatteverket säkerställer kunskapsnivån hos landets skatterevisorer.

### **1.5.3 Kunskapsöverföring mellan skatterevisorer**

Den individuella kunskapsutvecklingen hos skatterevisorer borde i hög grad bidra till en tidseffektiv skatterevision. Ju mer erfarenhet en skatterevisor har, desto effektivare metoder borde kunna användas i rätt situation, vilket i sin tur skulle bidra till effektivare resursutnyttjande. Därför är kunskapsspridning och kunskapsöverföring mellan skatterevisorer en viktig aspekt att studera för att se hur generationsväxlingen kan hanteras.

Jonsson (2012) anser att kunskap är svår att överföra mellan individer. Hon menar att begreppet är svårdefinierat och därmed svårt att styra, men även att vi inte förstår vilken kunskap som behövs och därför inte heller hur den ska överföras. Jonsson diskuterar också att maktrelationer spelar roll för kunskapsöverföringen. Angelägenheten att dela med sig av sin kunskap kan variera mellan kolleger beroende på vilken kultur som råder inom organisationen. Detta kan vara organisationer där individer med specifika expertkunskaper har möjlighet att klättra i karriären genom att företaget vill satsa på personen i fråga. Exempelvis kan det finnas incitament för en revisor att inte vilja dela med sig av sin kunskap till sina kolleger, just i tron om att det finns personliga fördelar att vinna genom att avancera snabbare i karriären eller behålla sin position på grund av specifika kunskaper.

Det har vuxit fram olika teorier kring hur kunskap överförs. Kunskapsöverföring, som enligt U. Wilkesmann, Fisher och M. Wilkesmann (2009) kan studeras både mellan individer, mellan avdelningar och mellan organisationer, bidrar till att forskningen är bred. Knowledge management (KM) är en av de mest omdebatterade teorierna och handlar om hur kunskap inom en organisation på bästa sätt hanteras och styrs. Forskare har olika syn på KM och som därmed förespråkar olika modeller. Davenport och Prusak (1998) har kategorisera kunskapsarbete i fyra sekventiella aktiviteter; åtkomst,

generering, inbäddning och överföring av kunskap. Nonaka (1994), som har tagit fram den så kallade SECI-modellen om hur kunskap skapas, har lagt fokus på social interaktion. Ett annat omtalat forskningsfält inom KM, där fokus också är social interaktion, har utvecklats av Lave och Wenger (1991) och benämns Communities of Practice.

Litteraturen kan bidra till att förstå vad kunskapsöverföring är, vilket är viktigt för Skatteverket vid en pågående generationsväxling. Generationsväxlingen har alltså tydliggjort behovet och vikten av kunskapsöverföring och kunskapsutbyte, varför det blir intressant att studera hur kunskapsutvecklingen på Skatteverket ser ut och vilken utbildning skatterevisorer måste ha. Detta kan ge en indikation på hur kunskapsöverföring inom organisationen kan ske.

## **1.6 Problemformulering**

Utifrån presenterad bakgrund och förd diskussion om problematiken med generationsväxlingen på Skatteverket och behovet av kunskapsöverföring mellan skatterevisorer har vi formulerat följande frågeställningar.

- Hur överförs kunskap mellan skatterevisorer på Skatteverket?
- Hur utbildas och utvecklas skatterevisorer i sitt arbete?
- Vilka paralleller kan dras från företagsrevisorer och deras arbete?

## **1.7 Syfte**

Syftet är att studera skatterevisionsprocessen och förklara hur kunskap rörande denna process kan överföras till en yngre generation skatterevisorer.

## 2. Metod

---

*I detta kapitel beskriver vi hur vi har gått till väga för att studera kunskapsöverföring mellan skatterevisorer. Metoderna vi har använt är litteraturstudier, dokumentstudier och intervjuer. Tillsammans utgör dessa en bred och djup informationskälla som bidragit till att analysera kunskapsöverföring mellan skatterevisorer i en pågående generationsväxling.*

---

Vi har valt att utgå från det kvalitativa perspektivet för att undersöka hur skatterevisorer och dess chefer på Skatteverket upplever sitt arbete med fokus på kunskapsöverföring och kunskapsutveckling. I det kvalitativa perspektivet betraktas individen som en del i en subjektiv omvärld (Backman, 2011). Kvalitativa metoder lägger tyngdpunkt på ord, bilder och den sociala verklighet, så som individerna i studien uppfattar och tolkar den (Bryman & Bell, 2005). Metoden ska bidra till en djupare förståelse för hur skatterevisorer på Skatteverket arbetar genom att analysera och tolka ord, varför intervjuobjektens förklaringar och egna tolkningar, enligt Björklund och Paulsson (2003), är betydande för studiens resultat.

Under uppsatsen gång har vårt syfte modifierats. Till en början fokuserade vi på urvalsprocessen till skatterevisioner. Efter ett möte med en sektionschef på Skatteverket insåg vi att det egentligen inte fanns något problem i processen och att urvalet till största del sköttes centralt från huvudkontoret. Vi ändrade därför fokus till skattefelet och hur skatterevisioner bidrog till att minska detta samt om det var ett tillräckligt effektivt verktyg. I detta skede läste vi en rapport från Riksrevision (RiR 2012:13) som redan svarade på många av de frågor vi ville ställa. Det var först efter en intervju med en annan sektionschef på Skatteverket som vi insåg att vi hade hittat vårt problem. Hur skulle nästa generation skatterevisorer överta ansvaret från pensionerade skatterevisorer i den rådande generationsväxlingen? Fokus kom därför att hamna på skatterevisionsprocessen och hur skatterevisorerers kunskap kan överföras till andra skatterevisorer. För att få en bild av ämnet och vad som tidigare har skrivits, började vi med en genomgång av litteraturen.

## 2.1 Litteraturgenomgång

Syftet med litteraturgenomgången har varit att få en inblick i skatterevisionsprocessen samt en förståelse för hur kunskap kan överföras mellan individer för att jämföra tidigare forskningsresultat med hur det ser ut på Skatteverket. Teorierna har också till syfte att underbygga våra analyser och slutsatser.

På grund av modifiering av syftet och inriktningen på uppsatsen kom vår litteraturgenomgång att ändra fokus under uppsatsen första veckor. Vi började med att gå igenom vad som var skrivit om skatterevisioner och dess effektivitet. Ett exempel är en rapport från Riksrevisionen som granskar effektiviteten av Skatteverkets kontroller av företagssektorn (RiR 2012:13). Rapporten utnyttjade vi främst i form av att komplettera vår bild av skatterevisioner och öka vår förståelse för hur Skatteverket arbetar mot att minska skattefelet. Eftersom vi under arbetets gång skiftat fokus från skattefelet till kunskapsöverföring, har Riksrevisionens rapport haft begränsad betydelse för uppsatsen.

Istället har vår huvudsakliga litteraturgenomgång varit på området kunskapsöverföring, där det finns omfattande forskning. Forskningen har bedrivits inom flera olika discipliner; filosofi, ekonomi, organisationsteori och beteendevetenskap (McNabb, 2007). Vi utgick ifrån studier av Jonsson (2012), Davenport och Prusak (1998) och Alvesson (2004). Jonssons bok gav ett nytt och uppdaterat perspektiv på forskningen kring kunskapsöverföring, medan Davenport och Prusak ofta är citerade och refererade när det gäller knowledge management. Alvesson ger ett kritiskt perspektiv på kunskap och teorierna kring kunskapsöverföring, vilket hjälpte oss att bredda vårt synsätt. För att få en bredare förståelse för kunskapsöverföring gjordes sökningar i databaser efter artiklar. Tabell 2.1 visar antal sökträffar på respektive nyckelord i *Business Source Complete*. Vi förfinade sökningen till att enbart inkludera artiklar skrivna på engelska och publicerade i akademiska journaler.

**TABELL 2.1** Antal sökträffar i Business Source Complete

Sökord	i kombination med:	Antal träffar:
Knowledge transfer	-	1 434
Knowledge transfer	Knowledge organizations	495
Knowledge management	-	6 790
Communities of Practice		1 000
SECI-model		182

Kunskapsöverföring benämns vanligtvis inom engelskan för *knowledge transfer*, varför vi utgick ifrån detta sökord. Bland dessa sökträffar kunde vi även urskilja ett annat frekvent förekommande nyckelord, *knowledge organizations*. För att koncentrera vår sökning ytterligare kombinerade vi därför de båda sökorden och kunde på så vis reducera antalet sökträffar med närmare 1 000. Övervägande del av dessa artiklar innehåller även *knowledge management* som nyckelord och en sökning på enbart detta begrepp generade drygt 6 000 fler, varvid vi utgick ifrån tidigare sökträffslista. I en del av artiklarna vi slumpmässigt valt ut förekommer modellen Communities of Practice samt SECI-modellen. Modellerna har behandlats i flertalet akademiska journaler, varför vi valde att studera dessa mer ingående. Utifrån dessa artiklar användes sedan respektive artikels nyckelord och referenser för att finna relaterade artiklar om modellerna.

Långt ifrån alla artiklar i sökningen har lästs och bearbetats på grund av tidsbegränsningen. Vi är medvetna om att det även kan finnas andra sökord och kombinationer av sökord som skulle vara av intresse för vår uppsats, men vi har valt att huvudsakligen begränsa oss till dessa. Genom denna begränsning finns därmed en risk att vi har missat modeller för kunskapsöverföring som skulle ha passat vårt problem bättre. Vi anser dock att de modeller vi har valt ut fyller en viktig funktion samt är relevanta för att uppnå vårt syfte.

## 2.2 Datainsamling

En del av datainsamlingen har genomförts via dokumentstudier. Dokumentstudier syftar till att ge ett perspektiv på hur det i praktiken är tänkt att gå till (Bryman & Bell, 2005), varför det har varit av intresse att studera Skatteverkets handböcker, policys och

andra interna dokument som reglerar hur skatterevisorer ska utföras. Dokumentstudien har utgjort ett komplement, för att öka tillförlitligheten i empirin, till de intervjuer och observation vi gjort. Genom att kombinera dessa metoder anser vi att vi har kunnat samla in information på detaljnivå genom intervjuer och observation, men samtidigt också på en mer övergripande och generell nivå med hjälp av dokumentstudien.

### **2.2.1 Kontrastering med företagsrevisorer**

Vi har valt att göra en kontrastering med en av de fyra stora revisionsbyråerna, KPMG, för att göra studien mer intressant. Denna byrå representerar på intet sätt hela företagsrevisionsbranschen, men får ändå anses som en byrå som ligger i framkant när det gäller innovativa arbetsmetoder för att hålla kvar sin position som en av världens ledande revisionsbyråer. Vi har även fått insikter från en betydligt mindre revisionsbyrå, SYDREV Revision och Redovisning AB.

Kontrasteringen sätter skatterevisorer i relation till företagsrevisorer. Vi jämför främst arbetsmetoder, men kontrasteringen syftar även till att se hur företagsrevisorer arbetar med kunskapsöverföring och kunskapsutveckling för att härigenom inspireras till hur Skatteverket kan utveckla sina strategier för kunskapsöverföring.

### **2.2.2 Dokumentstudie**

Jacobsen (2002) betonar att om primärdata är problematiskt att erhålla, kan det vara nödvändigt att komplettera med andra metoder för datainsamling. På grund av hård sekretess kring skatterevisionsprocessen fick vi inte tillgång till att observera denna, varför vi valde att göra en dokumentstudie som komplement. Myndigheters dokument är till stor del offentliga och således var det relativt enkelt att få tillgång till dokument om Skatteverket. Ett betydelsefullt dokument har varit Skatteverkets handbok *Handledning för skatterevision, Revisionsmodellen*. Revisionsmodellen, som är utgiven av Skatteverket år 2006, har varit vår utgångspunkt för att förstå skatterevisorer. Den är dock i vissa avseende förlegad, då området *skatt* kontinuerligt har förändrats sedan 2006. Begrepp, så som grundkontroll och utökad kontroll har slopats, liksom taxeringsrevision och skatterevision som numera är ett och samma begrepp. I uppsatsen används ordet skatterevision. Handboken utgör grunden till kapitlet om skatterevisionsprocessen, men har kompletterats med andra handböcker från Skatteverket, så som Revisionspromemorian, som är en handbok i hur skatterevisorer

ska avlägga sin slutrapport (SKV 622). Andra dokument som vi har tagit del av har bland annat varit Skatteverkets årsredovisningar, statistiska årsböcker, informationsbroschyrer, samt utvecklings- och utbildningsplaner för medarbetarna.

### 2.2.3 Intervjuer

Som ett vidare led i undersökningen och för att få en bild av hur det ser ut i praktiken, har vi gjort personliga intervjuer. Målet med intervjuer är att få fram information om hur något upplevs fungera samt intervjupersoners åsikter och värderingar (Bryman & Bell, 2005). Våra intervjuer gav oss ett praktiskt perspektiv på skatterevision, företagsrevision samt kunskapsöverföring både mellan skatterevisorer och mellan företagsrevisorer. Tabell 2.2 summerar våra intervjupersoner, deras befattning och anställningsplats samt var, när och vilken typ av intervju som genomfördes.

**TABELL 2.2** Intervjupersoner

<b>Namn:</b>	<b>Befattning:</b>	<b>Org:</b>	<b>Typ av intervju:</b>	<b>Plats:</b>	<b>Datum:</b>
<b>Janzon, Gunnar</b>	Skatterevisor	SKV	Besöksintervju	SKV, Malmö	2013-03-13
<b>Larsson, Andreas</b>	Skatterevisor	SKV	Besöksintervju	SKV, Malmö	2013-04-03
<b>Lindberg, Charlott</b>	Sektionschef	SKV	Möte	SKV, Malmö	2013-02-15
<b>Orefors Ruder, Sara</b>	Processförare	SKV	Besöksintervju	SKV, Malmö	2013-04-02
<b>Persson, Magnus</b>	Godkänd revisor	SYDREV	Observation	SYDREV, Ystad	2013-03-08
<b>Persson, Magnus</b>			Mailintervju		2013-04-19
<b>Wide, Helen</b>	Aukt. revisor samt utbildningsansvarig	KPMG	Besöksintervju	KPMG, Malmö	2013-03-14
<b>Zetterqvist Lenander, Kerstin</b>	Sektionschef	SKV	Besöksintervju	SKV, Malmö	2013-03-13
<b>Zetterqvist Lenander, Kerstin</b>			Mailintervju		2013-04-03
					2013-04-26

Intervjuerna har varit av en semistrukturerad form, det vill säga flexibla, för att kunna följa upp intervjupersonernas svar och ställa följdfrågor. På så sätt kan, enligt Bryman och Bell (2005), intervjuens fokus modifieras utifrån svaren som ges. Vi förberedde övergripande frågor under specifika teman, så som skatterevisionsprocessen respektive företagsrevisionsprocessen, organisation samt kunskapsöverföring för att ha en viss struktur under intervjuens gång. Se bilaga 1, 2 och 3.

### **2.2.3.1 Skatteverket**

Via skatteupplysningen fick vi tidigt kontakt med Charlott Lindberg, sektionschef över en del av skatterevisorerna på skattekontor 2 i Malmö. Vi träffade Lindberg och diskuterade uppsatsens ämne och vilken roll Skatteverket skulle kunna ha i denna. Eftersom vi träffade Lindberg i ett tidigt skede, var vårt syfte och vår problemdiskussion inte helt genomarbetad. Detta fick konsekvenser för vilka ytterligare kontakter vi skulle ta. Vi fick snart besked om att Lindberg inte var rätt person för oss, men hon gav oss värdefulla kontakter som slutligen ledde fram till Kerstin Zetterqvist Lenander, sektionschef för en del av skatterevisorerna på skattekontor 1 i Malmö, samt erfarne skatterevisorn Gunnar Janzon.

Intervjun med Janzon och Zetterqvist Lenander syftade till att ge oss en bild av hur skatterevisioner utförs i praktiken. Janzon bidrog med värdefulla insikter och information om det praktiska dagliga arbetet som skatterevisor samt hans syn på hur kunskap sprids inom organisationen. Zetterqvist Lenander, som tidigare arbetat som skatterevisor, gav oss även ett chefsperspektiv på verksamheten.

Janzon och Zetterqvist Lenander fick i förberedande syfte ta del av våra sammanställda frågor (se bilaga 1) innan intervjun. Vi ansåg inte att det fanns anledning att dölja frågorna, eftersom kunskapsöverföring inte är ett känsligt ämne. Under intervjuens gång väcktes frågor som intervjupersonerna inte haft möjlighet att förbereda sig på. En del av dessa frågor kunde inte besvaras, varför vi blev ombedda att maila frågorna i efterhand för att erhålla tillfredsställande svar.

Det väcktes även fler frågor efter intervjun med Janzon och Zetterqvist Lenander. Vi bad Zetterqvist Lenander om att få intervjua en skatterevisorsaspirant (Larsson) samt en person som varit med och tagit fram utbildningsmaterial (Orefors Ruder). Intervjun

med Larsson var givande i det avseendet att han är en av många som ska ta över efter att äldre skatterevisorer pensioneras. Det var därför också intressant att få höra hur Larsson upplever kunskapsöverföringen mellan skatterevisorer och vad han anser om skatterevisorsutbildningen. Orefors Ruder, som är processförare, har tidigare varit med och framställt utbildningsmaterial, varför det var intressant att ställa frågor om syftet bakom utbildningarnas upplägg. Det ska dock påpekas att det under intervjun framkom att Orefors Ruder inte varit delaktig i just utbildningen för skatterevisorer.

Alla genomförda besöksintervjuer med de anställda på Skatteverket har spelats in. Inspelningen förbättrade vårt minne och vi kunde minnas känslor och associationer som uppstod i samband med svaren. En annan fördel med ljudupptagningen är, enligt Bryman och Bell (2005), att intervjuaren kan fokusera och vara lyhörd på svaren som ges och därtill formulera följdfrågor. Under intervjuernas gång tog vi även noteringar som säkerhet i fall ljudupptagningen misslyckades. Bryman och Bell (2005) betonar att det är viktigt att komma ihåg att ljudupptagning kan bidra till att intervjupersonerna blir stela och nervösa, eftersom de vet att allt de säger finns dokumenterat och kan avlyssnas i efterhand. På så sätt finns det risk att deras svar blir konstlade eller tillgjorda. Som tidigare sagts, tycker vi inte att kunskapsöverföring är ett känsligt ämne varför vi anser att risken för att svaren blev tillgjorda är liten. Däremot är delar av skatterevisionsprocessen sekretessbelagda, vilket medfört att vi fått uppfattningen om att intervjupersonerna i viss mån varit restriktiva i sina svar. Det gäller främst när vi talade om specifika skatterevisionsfall och vilka metoder som använts i dessa, vilket i sig kan utgöra en begränsning i datainsamlingen.

### **2.2.3.2 KPMG**

Intervjun med Wide syftade till att öka vår förståelse för hur arbetet på en stor revisionsbyrå går till, främst arbetet kring kunskapsöverföring mellan företagsrevisorer på byrån. Vi var också angelägna om att få veta hur byrån ser på kunskapsutveckling och effekterna av denna. Genom att skicka frågor (se bilaga 2) till Wide innan intervjun, ville vi ge henne möjlighet att ta fram dokument och annat material samt ge oss uttömmande och reflekterande svar. Tyvärr kunde önskade dokument inte erhållas då dessa är konfidentiella. Under intervjun fördes noggranna anteckningar, då ljudupptagning inte var aktuellt.

### **2.2.3.3 Sydrev Revision och Redovisning AB**

På grund av Perssons tidigare erfarenhet från en stor revisionsbyrå och med den erfarenhet han har idag genom att driva sin egen byrå, finns det perspektiv på både revisionsarbetet och kunskapsöverföring som vi bedömde den stora revisionsbyrån inte kunde ge oss. Syftet med mötet var att få insikt i revisionsarbetet på en byrå och hur jargongen mellan företagsrevisorerna är samt hur öppna de generellt är med att dela med sig av sin kunskap.

Mötet med Persson var meningen att ske i två etapper, dels intervju och dels deltagande observation. Intervjun skulle handla om kunskapsutveckling och kunskapsöverföring inom yrket, medan den deltagande observationen syftade till att vi aktivt deltog i revidering av ett företag för att förstå vilka metoder som används i revisionsprocessen. Vi började med den deltagande observationen, men på grund av Perssons noggranna beskrivning av varje moment hann vi inte med intervjun så som vi hade tänkt. Vi kom därför överens om att frågorna skulle mailas till honom.

### **2.2.4 Observation**

Detta moment i uppsatsen syftade till att kontrastera skatterevision med företagsrevision samt att notera hur revisorer praktiskt arbetar. Enligt Jacobsen (2002) används observation för att studera vad objektet i sin naturliga kontext faktiskt gör, inte vad som sägs att de ska göra. Vi fick tillgång att göra en öppen deltagande observation av godkända företagsrevisorn Magnus Persson. Tyvärr fick vi ingen möjlighet att observera en skatterevision på grund av den hårda sekretess som gäller. Vi hade heller ingen möjlighet att göra motsvarande observation på den stora revisionsbyrån och fick därmed inte heller tillfälle att se när två företagsrevisorer arbetar i team. Eftersom vår uppsats behandlar kunskapsöverföring mellan skatterevisorer och en kontrastering med företagsrevisorer, hade en observation av hur företagsrevisorer arbetar tillsammans varit av större intresse. Vi anser dock att intervjuerna ändå gett oss tillfredställande information om kunskapsutbytet mellan företagsrevisorer, varför detta inte förefaller vara ett problem.

Magnus Persson avsatte sex timmar av sin tid för att ingående och detaljerat beskriva och visa hur en företagsrevision kan gå till. Företaget vi reviderade har fyra anställda

och en balansomslutning på dryga 8 miljoner kronor. Det var alltså inget fiktivt företag. Tillsammans gick vi igenom revisionen så som Persson vanligtvis gör när han reviderar, vilket fick oss att lyfta vårt perspektiv. Det är en sak att läsa hur en revision går till men en helt annan att utföra den i verkligheten. Under revisionens gång tog vi anteckningar och ställde frågor efterhand om något var oklart eller när vi ville veta mer om metoderna som används i företagsrevisionsprocessen.

### **2.3 Bearbetning, analys och tolkning av data**

Genom intervjuerna och dokumentstudien har vi samlat in stora mängder data som måste organiseras för att bli användbara och begripliga. Dokumenten har tolkats främst via kvalitativ innehållsanalys. Enligt Bryman och Bell (2005) innebär detta ett sökande efter bakomliggande ord och fraser i dokumenten. Syftet är att identifiera mönster i materialet (Patton, 1990). Vi har främst sökt efter ord som indikerar på kunskapsöverföring.

Intervjuerna med Skatteverket, som alla spelades in, har transkriberats. Anteckningar från övriga intervjuer har renskrivits och kompletterats med tankar som uppstått efter intervjuerna. Vi färgkodade det empiriska materialet utifrån teman som vi identifierat i det teoretiska ramverket för att få struktur på transkriberingsmaterialet och övriga anteckningar. Backman (2011) menar då att mönster lättare kan urskiljas i materialet och därigenom kategoriseras. På så vis kan intervjupersonernas beskrivningar kopplas samman. De fyra teman vi valt ut för att kartlägga hur skatterevisorer arbetar och hur kunskap överförs mellan dessa, är skatterevisionsprocessen, kunskap, nätverk och organisation. De tre sistnämnda teman är samtliga faktorer som har visat sig ha påverkan på kunskapsöverföring. Som ett naturligt led i bearbetningen, har empiri- och analyskapitlet delats in efter dessa teman.

### **2.4 Forskningens kvalitet**

För att bedöma en kvalitativ forskningsansats finns enligt Lincoln och Guba (1985) två huvudsakliga kriterier. Dessa är trovärdighet och äkthet. Trovärdighet delas in i fyra kriterier som samtliga har sin motsvarighet i kvantitativa studier. Dessa är *tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet samt konfirmering och bekräftelse*.

### 2.4.1 Trovärdighet

Tillförlitlighet avser hur troliga och sanna resultaten är. Det ska således finnas en trovärdighet i vad vi som forskare har kommit fram till (Lincoln & Guba, 1985). Eftersom alla intervjuer som genomfördes på Skatteverket är inspelade, har vi kunnat lyssna igenom intervjuerna flera gånger för att säkerställa att vår beskrivning av den sociala verklighet som vi har studerat är riktig utifrån de svar som gavs. För att ytterligare öka tillförlitligheten i beskrivningen har vi mailat våra intervjupersoner när det i det empiriska materialet har uppstått oklarheter. Ett annat metodval som skulle ökat tillförlitligheten i resultaten är en enkätundersökning. Via enkät hade vi nått ut till ett stort antal skatterevisorer och skatterevissionsaspiranter för att komplettera dokumentstudie och intervjuer. Dessvärre fick vi inte godkännande från Skatteverket att genomföra enkäten. En av sektionscheferna hänvisade till att det inte finns något register fört över vem som är skatterevisor respektive skatterevisorsaspirant, varför det skulle tagit avsevärt lång tid att först kartlägga vilka dessa är för att sedan genomföra enkäten. Vi anser ändå att vi har god tillförlitlighet i våra resultat.

Överförbarhet rör huruvida resultaten kan användas i andra sammanhang, det vill säga generaliserbarhet. Lincoln och Guba (1985) anser att för att öka överförbarheten ska detaljerade beskrivningar av miljön och kulturen göras för att läsaren enklare ska göra en bedömning om det exempelvis kan appliceras i deras organisation. Vi har genom vår studie ämnat skapa en omfattande bakgrund kring kunskapsöverföring och applicera denna på en organisation som i nuläget befinner sig i en situation där kunskapsöverföring har blivit en viktig strategisk fråga. Vi anser att resultatet kan användas på Skatteverkets andra kontor då det är inom samma organisation och uppbyggnaden av kontoren är snarlika även om vissa skillnader förekommer. Andra offentliga myndigheter i Sverige som är inne i en generationsväxling skulle med viss försiktighet kunna använda våra resultat. Eftersom kunskapsöverföring är beroende av hur en organisation är uppbyggd är det dock troligare att överförbarhet är svårt.

Pålitligheten i resultaten handlar om att samma resultat ska erhållas även om en annan forskare gör om samma studie. Lincoln och Guba (1985) menar att forskare ska anta ett granskande synsätt och göra en fullständig beskrivning av sin forskning. Då vi studerat kunskapsöverföring mellan skatterevisorer till följd av en generationsväxling och hur

denna upplevs bland medarbetare följer en del subjektiva bedömningar, dels från intervjupersoner och dels från oss författare. Vi har därför haft för avsikt att vara noggranna i vår metodbeskrivning för att ge läsaren möjlighet att själv bestämma dess pålitlighet.

Konfirmering och bekräftelse syftar på objektivitet, det vill säga huruvida vi som forskare haft kontroll över våra värderingar för att inte inverka på studiens resultat. (Bryman & Bell, 2005). Innan studien genomfördes har vi via egna erfarenheter samt media haft en förförståelse för hur Skatteverket arbetar. Dessa förutfattade meningar har vi under arbetets gång negligerat och ansträngt oss för att inte påverka analysens riktning.

#### **2.4.2 Äkthet**

Äkthet handlar, enligt Lincoln och Guba (1985) om hur väl vi som forskare visar en rättvis bild av det vi har undersökt. Vi har genom dokumentstudien samt via intervjuer av både chefer och medarbetare på olika nivåer och i olika åldersgrupper fått spridning i materialet som ska bidra till att ge en objektiv bild av hur kunskapsöverföringen på Skatteverket upplevs.

### 3. Skatteverket

---

*I detta kapitel presenteras Skatteverkets organisation och dess mål. Syftet är att ge läsaren en bild av myndighetens uppbyggnad, eftersom organisationen är viktig att förstå när kunskapsöverföring studeras.*

---

#### 3.1 Organisation

Skatteverket är en fristående myndighet, som lyder under regeringen och finansdepartementet. Innebörden av att Skatteverket är fristående från regeringen är att regeringen inte kan påverka enskilda individer eller juridiska personers skattefrågor. Om det uppstår tvister mellan skattebetalare och Skatteverket avgörs dessa i domstol. Skatteverkets uppgiftsområden är bland annat skatt. Det är politikerna som bestämmer vilka skatter som tas ut och myndighetens roll är enbart att driva in dessa. Andra uppgiftsområden som myndigheten ansvarar för är folkbokföring, bouppteckning och borgenärsarbete. (Skatteverket: b).

##### 3.1.1 Riksskatteverket blir Skatteverket

Skatteverket bildades 2004 efter en sammanslagning av landets dåvarande 10 skattemyndigheter och Riksskatteverket som var chefsmyndighet. Dessa 10 skattemyndigheter utgjorde 10 juridiska enheter. (SKV 165:13). Det var på Riksskatteverkets eget initiativ som processen sattes igång (RiR 2010:3). Finansdepartementet och regeringen lämnade sedan över en proposition till riksdagen. I denna, prop. 2002/03:99, radas argument upp om varför sammanslagningen borde ske. Ett exempel belyser att effektivitetsförlusterna blir stora med dåvarande organisering. ”Skatterevision utförs i mindre omfattning hos företag med säte och verksamhet i skilda skatteregioner än beträffande företag med säte och verksamhet i en och samma region” (Prop. 2002/03:99, s. 212). En av anledningarna till detta sägs i propositionen vara att skattemyndigheten i regionen drar sig för att påbörja en revision när företagets verksamhet bedrivs i en annan skatteregion, eftersom skattemyndigheten på företagets verksamhetsort ska begäras att utföra revisionen. Detta leder till förlängd starttid på mellan två till fyra veckor och dessutom sägs det i vissa fall medföra sådan byråkrati att utredningsarbetet blir lidande. Ett annat argument i propositionen fastslår att

myndighetsgränserna förhindrar koncentration av arbetsuppgifter som kräver specialistkunskaper och expertkompetens till ett eller flera ställen i landet. Det finns ett behov av att koncentrera uppgifterna för att minska sårbarheten. (Prop. 2002/03:99).

Syftet med sammanslagningen var främst att skapa förutsättningar för en enhetlig rättstillämpning så att medborgare oavsett vilken region de tillhörde skulle bli rättsligt likabehandlade. Samtidigt skulle befintliga resurser bättre tas tillvara genom att de formella hindren, som de regionala myndighetsgränserna utgjorde, togs bort. (Prop. 2002/03:99).

Sammanslagningen innebar också ett nytt sätt att arbeta. Det skulle bli lättare att flytta material och arbetsuppgifter inom Skatteverket utan att personal behövde flytta. Personalens kompetens skulle höjas eftersom specialisering av arbetsuppgifter underlättas. (Prop. 2002/03:99). Bland annat centraliserades den rättsliga styrningen då en central rättsavdelning inrättades (se figur 3.1). Centraliseringen innebär att det enbart finns en organisatorisk enhet som ansvarar för rättsliga frågor (RiR 2010:3).

### **3.1.2 Skatteverket idag**

Myndigheten leds nu av verksledningen som består av generaldirektör och överdirektör. Generaldirektörens övergripande uppgifter är att leda och representera Skatteverket samt säkerställa en god intern kontroll. Överdirektören har som uppgift att träda in i generaldirektörens ställe när denne bestämmer så, eller när generaldirektören inte är i tjänst. (Skatteverket: c). Generaldirektören är också ordförande i insynsrådet och ska informera rådet om Skatteverkets verksamhet. Insynsrådet är ett råd som, precis om namnet antyder, ska ha insyn i verksamheten samt ge råd till generaldirektören. (Myndighetsförordning (2007:515) 9§).

Huvudkontoret i Stockholm består av fyra avdelningar med fem staber. Vidare är Skatteverket uppdelat i sju skatteregioner stationerade runt om i landet plus en ”virtuell” storföretagsregion. Samtliga leds av Skatteverkets huvudkontor. De sju skatteregionerna är de som hanterar medborgarnas och företagens skatteärenden. De hanterar också ärenden på Skatteverkets tre andra huvudområden samt gör brottsutredningar. (Skatteverket: d). Storföretagsregionen är uppdelad mellan

Stockholm, Göteborg, Malmö och Ludvika. Här behandlas bland annat de företag som har lönekostnader som överstiger 50 miljoner kronor och de företag och privatpersoner som berörs av punktskatter. (Skatteverket: e). Figur 3.1 visar en schematisk bild över Skatteverkets organisation, där cirka 10 300 medarbetare finns (Skatteverket: a).



**FIGUR 3.1** Skatteverkets organisationsschema. (Källa: Skatteverket: a).

Södra regionen består av Skåne, Blekinge, Kalmar och Kronobergslän. Skattekontor finns utsprida över hela regionen. I Malmö finns två skattekontor, benämnda Skattekontor 1 och Skattekontor 2. Skattekontor 1 är inriktat på ekonomisk brottslighet där verksamheten är indelad i fem sektioner med var sin sektionschef. Tre av dessa fem sektioner är revisionssektioner där cirka 60 skatterevisorer arbetar. De andra två sektionerna är en utredningssektion och en processektion. Utredningssektionen jobbar med skrivbordskontroller och besök, exempelvis för att granska personalliggare och kassaregister. Processektionen bistår vid juridiska processer mellan skattskyldiga och Skatteverket. Skattekontor 2 granskar främst inkomna deklarationen och inriktar sig på löpande verksamhet (K. Zetterqvist Lenander, personlig kommunikation, 2013-03-13).

### 3.2 Vision

Skatteverkets vision är *"ett samhälle där alla vill göra rätt för sig"* (SKV 118, s. 2). För att uppnå visionen arbetar Skatteverket ständigt mot att underlätta för medborgare genom att *"det ska vara lätt att göra rätt och svårt att göra fel"* (SKV 118, s. 2). På så sätt ska onödiga fel av skattebetalare undvikas. Ett annat viktigt budskap i strategin för att uppnå visionen är att utveckla smarta lösningar i samverkan, det vill säga att lärdom dras av kollegor för att ständigt förbättra det dagliga arbetet genom att använda smarta och effektiva lösningar för att uppnå mer med mindre resurser. (SKV 118). Som ett bevis på att det hårda arbetet har gett utdelning blev Skatteverket utsedd till Sveriges modernaste myndighet 2011. (Skatteverket: f)

### 3.3 Mål

Skatteverket arbetar mot uppställda mål från regeringen som regleras i regleringsbrevet. Utefter dessa mål sätter Skatteverket upp egna mål, både långsiktiga och kortsiktiga samt för varje huvudområde. I Skatteverkets verksamhetsplan för 2013 är de långsiktiga målen preciserade i att skattefelet ska minimeras, skattebetalarna ska ha förtroende för myndigheten samt att Skatteverkets register ska vara korrekta. Dessa övergripande mål bryts ner i konkreta och kortsiktiga mål respektive delmål. (SKV 190:16).

Skatteverkets mål att minimera fel och fusk ska uppnås genom att urvalen blir träffsäkrare och utredningsmetodiken bättre så att utredningseffektiviteten ökar. Andelen revisioner som resulterar i beloppsändringar ska vara minst 80 procent, vilket ska bidra till att nästa mål uppfylls; skattebetalare ska undvikas att besväras i onödan. Vidare ska tiden mellan start och avslut av en revision vara kort. (SKV 190:16). År 2012 fanns mer preciserade mål uppsatta kring detta, där hälften av alla revisioner skulle vara avslutade inom fyra månader och mer än 90 procent färdiga inom tio månader (SKV 190:15). Varför målen har ändrats från tidsbestämt till "kort" framgår inte av materialet.

## 4. Skatterevisionsprocessen

---

*Detta kapitel ger en beskrivning av hur skatterevisionsprocessen är tänkt att gå till enligt Skatteverkets policy. Kapitlet syftar till att ge läsaren förståelse för hur skatterevisorer arbetar och på så sätt också vilken kunskap som ska överföras.*

---

Vi ska i det närmaste redogöra för hur en skatterevision är tänkt att gå till enligt Skatteverkets policy för att få förståelse för vilka verktyg och metoder som förväntas användas i praktiken. Vi har utgått från Skatteverkets handbok *Handledning för skatterevision, Revisionsmodellen* som senast är uppdaterad 2006, för att kartlägga hur processen ser ut. Det ska observeras att handboken i vissa avseende är förlegad då Skatteverket på senare år bland annat har ändrat termer och begrepp. Dessa ska dock inte ha påverkan på själva revisionsprocessen. Sammanställningen är gjord utifrån handboken, om inget annat anges.

### 4.1 Urval

Innan vi går närmare in på själva revisionen ska vi kort redogöra för hur företaget som granskas har valts ut. Skatteverket identifierar och analyserar risker utifrån sina verksamhetsmål för att skaffa kunskap om dessa. Med hjälp av analysen kan prioriteringar göras om vilka aktiviteter och kontroller som ska genomföras. Därefter görs ett urval av de skattebetalare som ligger i riskzonen och där aktiviteten bedöms ge bäst effekt. Urvalet sker på företagsnivå.

Vilken kontrollform som ska användas avgörs genom ytterligare analys av den information som är inhämtad för det enskilda företaget. Analysen leder fram till en riskprofil där både egenskaper, det vill säga vad som utmärker de företag som gör fel, och händelser, så som felaktiga transaktioner, beaktas. Indikationer på att aktiviteter måste sättas in mot företaget kan vara att företaget har fått en oren revisionsberättelse i sin årsredovisning eller att företagsrevisorn har avsagt sitt uppdrag i förtid. Det kan också vara allmänheten som tipsar Skatteverket om brottsmisstankar. I dessa fall följs inte samma urvalsprocess som för övriga företag, utan en analys av det brottsmisstänkta företaget görs direkt för att följa upp tipsen från allmänheten.

All information som Skatteverket samlat in om det enskilda företaget bearbetas och utvärderas. Informationen används för att avgöra om en kontroll ska göras och i så fall vilken. Om det i analysen kommer fram att en revision ska utföras är det viktigt att skatterevisorn förstår vilka övervägande och analyser som gjorts och som lett fram till beslutet. Detta ska bidra till en tidseffektiv och strukturerad revision. Nedan går vi igenom hur modellen för revisionen ser ut.

## **4.2 Revisionsmodellen**

Revisionsmodellen gäller för alla revisioner som utförs på Skatteverket och innehåller revisionsplan, inledning, uppföljning, genomförande, slutförande och utvärdering. Modellen ska ge en homogen och systematisk arbetsmetod för att nå en hög kvalitet och effektivitet i revisionsarbetet.

### **4.2.1 Revisionsplanen**

Revisionsplanen kan liknas med en projektplan, där bland annat syfte och tidsplanering preciseras. Syftet med revisionen ska knyta an till analysen i urvalet, varför det är viktigt att skatterevisorn har fått all nödvändig information och förståelse för varför företaget blev utvalt. I revisionsplanen ska även framgå vad som ska granskas och hur denna granskning ska gå till.

### **4.2.2 Inledning**

I inledningsfasen handlar det om att upprätta revisionsplanen och ta del av den dokumentation som kom fram i analysen vid urvalet. Finns det anledning att komplettera dokumentationen med nytt material ska detta göras. Det kan till exempel vara aktuellt när urvalet bygger på en deklARATION från ett tidigare beskattningsår men att det vid denna tidpunkt finns ett nytt bokslut att tillgå. Härefter ska ett nytt ställningstagande tas om huruvida revisionen ska genomföras. Innan beslutet tas ska revisionsplanen upprättas. Stora delar av planen finns med i underlaget från urvalet, där bland annat syftet ska vara fastställt. Skatterevisorn kompletterar planen med tidsplanering, åtgärder och tidsperiod som revisionen ska omfatta, det vill säga vilket eller vilka beskattningsår som ska ingå i granskningen.

I inledningsfasen planeras också hur den första kontakten med det granskade företaget ska tas. Normalt blir företaget tillkännagivet via brev om revisionsbeslutet och vilka rättigheter och skyldigheter som företaget har under revisionens gång. Innan skatterevisorn träffar företaget är det viktigt att skatterevisorn har klart för sig vad som ska tas upp och vilka frågor som ska beröras, för att inte missa någon detalj.

Först när revisionsplanen är upprättad och fastställd av chef kan beslut om revision tas. Den som tar beslutet ska också noga tänka igenom hur bemanningen ska se ut, beroende på revisionens storlek. Andra faktorer som påverkar bemanningen är kompetenser och bevisvärdering.

#### **4.2.3 Uppföljning**

Under tiden som revisionen är i gång ska det löpande göras uppföljning av chefen baserat på revisionsplanen för att säkerställa att revisionen utförs med hög kvalitet och effektivitet. Kvalitetssäkringen ska bidra till att ge vägledning i det fortsatta arbetet, bland annat genom att säkerställa att kompetensspridningen mellan revisionsteamet fungerar samt att det finns utvecklings- och utbildningsplaner som följs.

#### **4.2.4 Genomförande**

Granskningen får inte påbörjas innan den reviderade fått information om revisionen. Både beslut om revision och en broschyr om den reviderades rättigheter och skyldigheter ska överlämnas innan granskningen sätter igång. Det finns även möjlighet att informera om revisionen först i samband med verkställandet, men det får bara ske i de fall då kontrollen skulle vara meningslös om information om kontrollen lämnades i förväg. Detta kan gälla fall med eko-brottsmisstankar, eftersom viktig bevisning kan gå om miste om företaget får tid på sig att förbereda sig innan skatterevisionen sätts igång (A. Larsson, personlig kommunikation, 2013-04-03).

Skatterevisorns första kontakt med företaget sker med behörig firmatecknare, som informeras om uppdraget, dess syfte och tidsåtgång. Skatterevisorn ska även informera om vilka personer från Skatteverket som kommer att medverka vid granskningen och vilka handlingar som behöver vara tillgängliga vid det första sammanträffandet. Vidare ska det klargöras vilka personer som är kontaktpersoner på företaget. Det är enbart dessa personer skatterevisorn får vända sig till för att få information. I samband med

första kontakten ska det avtalas om tid för första mötet samt var revisionen ska äga rum. Om revisionen ska ske på plats hos den reviderade krävs ett medgivande från denna. Godkänner inte den reviderade detta får skatterevisorn inte ens komma till lokalerna för att hämta handlingar. Oavsett var revisionen hålls har företaget som revideras en skyldighet att lämna ut de uppgifter som efterfrågas i samband med granskningen.

Det är av stor vikt att skatterevisorn är insatt i företagets verksamhet och hur ägarförhållandena ser ut, för att bättre förstå redovisningen som ligger till grund för beskattningen. Det är också viktigt att skatterevisorn är väl förberedd vid mötena genom att ställa frågor som är relevanta för granskningen, vilket är avgörande för informationsinsamlingen. Det är även viktigt för skatterevisorn att vara lyhörd, för att kunna justera frågor om så skulle behövas.

#### **4.2.4.1 Granskning**

Granskningen följer revisionsplanen, där revisionens syfte och de begränsningar som skatterevisorn ska ta hänsyn till under granskningen framgår. Som stöd för arbetet kan skatterevisorer välja att ta hjälp av checklistor för att lättare strukturera arbetets gång. Dessa är framtagna ur erfarenheter från flera skatterevisorer.

Det krävs olika tekniker i arbetet beroende på vilket syfte granskningen har. Enligt handboken granskas ekonomisystemet först för att se hur redovisningsrutinerna ser ut. Denna granskning kan vara mer eller mindre ingående beroende på hur stor del av företaget som ska granskas. Skatterevisorn granskar även den interna kontrollen och tittar på ansvars- och arbetsfördelningen inom företaget. Olika dokument är av intresse beroende på vilken typ av företag som granskas. Utöver de finansiella rapporterna så som huvudbok, bokslut, verifikationer, årsredovisning etc., kan diverse protokoll, exempelvis styrelseprotokoll, arbetsrutiner för exempelvis fakturering och bokslut eller anställningsavtal vara föremål för granskningen.

För att kontrollera redovisningen och dess verifierbarhet används bland annat en metod som kallas verifieringskedjan. Denna innebär att skatterevisorn följer en transaktion genom redovisningssystemet för att se att kedjan är hel, det vill säga att transaktionen går att följa hela vägen in i huvudboken. Vid en substansgranskning tittar skatterevisorn mer noga på posterna i resultat- och balansräkning för att kontrollera att det som är

bokat är verksamhetstillhörigheter. Som exempel kan skatterevisorn granska ett kostnadskonto för att se att inköpta varor och tjänster tillhör verksamheten. En annan metod är stickprovs-granskning. Metoden innebär att skatterevisorn gör ett stickprov, exempelvis bland leverantörsfakturorna, för att kontrollera att dessa existerar och att de tillhör verksamheten. I många fall kan resultatet från denna granskning ge en fingervisning om hur andra saker sköts i företaget och ge indikationer på ytterligare granskningsinsatser.

Det sista som sker innan rapporten skrivs är att skatterevisorn har en slutgenomgång med den reviderade, vanligtvis muntligen, vilken innebär att skatterevisorn stämmer av med den reviderade om vad som har framkommit i revisionen. I denna fas har den reviderade ofta svårt att komma med synpunkter varför det oftast görs efter att revisionspromemorian är skriven.

#### ***4.2.4.2 Exempel på granskningsmetoder***

Nedan ges exempel på åtgärder som kan vidtas vid en granskning. Som nämnts tidigare är val av åtgärd sammankopplat med syftet med granskningen och de avgränsningar skatterevisorn gjort. De olika granskningsområdena är inkomstredovisning, utgiftsredovisning, balansposter, internationella transaktioner, kontrolluppgifter avseende anställda, mervärdesskatt och punktskatter. Dessa granskningsområden är kritiska av olika anledningar som återigen beror på syftet med granskningen samt vilken typ av företag som granskas. Vid en granskning av inkomstredovisningen är det viktigt att skatterevisorn inte enbart ser till inkomster som följd av varuförsäljning utan även andra inkomster, så som bonus och försäljning av anläggningstillgångar. Om skatterevisorn misstänker att det kan finnas fel i inkomstredovisningen bör skatterevisorn göra ett ställningstagande om felet beror på att inkomster är oredovisade eller om de är felaktigt periodiserade. Skatterevisorn granskar även utgiftsredovisningen för att få en indikation på hur stora intäkterna bör vara. På detta sätt kan skatterevisorn uppmärksammas om det finns oredovisade inkomster. Utgiftsredovisningen granskas även för att se att de redovisade kostnaderna uppstått i verksamheten och bekräfta att dessa inte är rörelsefrämmande.

#### **4.2.5 Slutförande och rapportering**

Innan skatterevisorn färdigställer revisionen ska en revisionspromemoria skrivas, det vill säga skatterevisorn ska avlägga slutrapport från revisionen. I revisionspromemorian ingår ett övervägande om beslut som Skatteverket gjort. Här framgår de skattemässiga bedömningar och beloppsmässiga konsekvenser som Skatteverket anser föreligga efter revisionen. Innan beslut fattas ska den reviderade ta del av promemorian och få möjlighet att yttra sig kring denna. Den reviderade ges en tidsfrist att lämna kommentarer och kan på så sätt i vissa fall ändra övervägandet om beslut. När ett beslut fattats avslutas revisionen i Skatteverkets revisionsregister. Den reviderade har sedan möjlighet att överklaga beslutet och ta upp tvisten i förvaltningsdomstolen.

#### **4.2.6 Utvärdering**

När revisionen avslutas görs en utvärdering av skatterevisorns insats tillsammans med chef för att ge återkoppling på det utförda arbetet. Revisionen ska bedömas utifrån en rad moment, bland annat om ledning och styrning har fungerat så som det var tänkt, om stöd och handledning har funnits tillgängligt i den omfattning som krävts och om samverkan har fungerat med det granskade företaget. Några andra viktiga moment är att utvärdera vilka lärdomar skatterevisorn har dragit av revisionen, vad som gjorts bra och vad som kan göras bättre samt diskutera om den valda kontrollformen och arbetsmetoden var mest lämpad.

Utvärderingen har också till syfte att utveckla riskhanteringen på så sätt att nyvunnen kunskap bidrar till nya insikter som kan vara av värde i urvalsprocessen. Det kan exempelvis handla om specifika egenskaper hos enskilda företag som anses vara typiska för företag som gör fel eller hur vissa rättsliga frågor ska behandlas. Vidare ligger utvärderingen till grund för om uppföljningskontroll på det reviderade företaget ska göras.

## 5. Kunskapsöverföring

---

*Detta kapitel behandlar vår teoretiska referensram och innehåller en presentation av de teorier och modeller som vi anser vara relevanta för vår empiriska undersökning. Vi inleder med en kort överblick över kapitlets utformning. Därefter diskuterar vi begreppet kunskap, vilket för oss vidare in på kunskapsöverföring och modeller för detta. Kapitlet avslutas med en sammanfattning av vad kunskapsöverföring är och hur denna process kan ske.*

---

### 5.1 Teoretisk referensram

Det är viktigt att ha en uppfattning om vad kunskap är för att förstå komplexiteten vid kunskapsöverföring. Data och information är nära relaterade till begreppet, varför vi kort och översiktligt beskriver dessa först. Därefter förklarar vi hur kunskap kan definieras och vilka former den kan anta. Denna underliggande insikt är viktig för att förstå vad kunskapsöverföring är samt forskares teorier och modeller om hur överföringen sker.

I kapitlet presenterar vi hur kunskap, utifrån de former den kan anta, kan påverka överföringen. Beroende på form har kunskap olika påverkan, vilket framgår av flertalet modeller för kunskapsöverföring. Därför har vi valt modeller som fångat in denna aspekt. Det handlar först och främst för nya skatterevisorer att lära sig hur processen ser ut, men för att bli bättre och effektivare krävs mer än så. Som framgår av vårt problem krävs kunskapsöverföring från rutinerade skatterevisorer till nya skatterevisorer för att klara av generationsväxlingen. Deras erfarenheter är svåra att dokumentera, varför nya skatterevisor inte enbart kan läsa sig till hur arbetet ska utföras. Det är av denna anledning vi har valt att studera SECI-modellen och Communities of Practice, vilka i stor utsträckning fokuserar på hur den tysta, implicita kunskapen kan överföras. Modellerna ska hjälpa oss att uppnå vårt syfte genom att förklara hur rutinerade skatterevisorer kan överföra sin kunskap till nya skatterevisorer.

## 5.2 Vad är kunskap?

Epistemologi är samlingsnamnet för läran om kunskap. Kunskap är ett begrepp som har studerats under lång tid, redan under antiken av bland andra Platon. Han definierade kunskap som "sann, rättfärdigad tro" och identifierade tre villkor om kunskap som alla är nödvändiga för att en person  $P$  ska ha kunskap om  $A$ . Det första villkoret är att  $A$  är sann. Det andra är villkoret att  $P$  håller  $A$  för sann och det sista villkoret att  $P$  har goda skäl för att hålla  $A$  för sann. (Nationalencyklopedin: b). Denna definition och modell har blivit starkt ifrågasatt under historiens gång, men ska inte närmare belysas i denna uppsats. Vi ska istället först belysa två andra begrepp för att få förståelse för vad kunskap är, nämligen data och information. Enligt Davenport och Prusak (1998), står dessa begrepp i nära relation till kunskap, varför det är motiverat att först definiera data respektive information innan vi beskriver begreppet kunskap.

### 5.2.1 Data

Data är objektiv fakta om händelser och kan ses som strukturerade register över transaktioner. Data säger i sig inget om vad som förväntas hända i framtiden eller hur bra eller dåligt något är, men den kan vara underlag till beslut. (Davenport & Prusak, 1998).

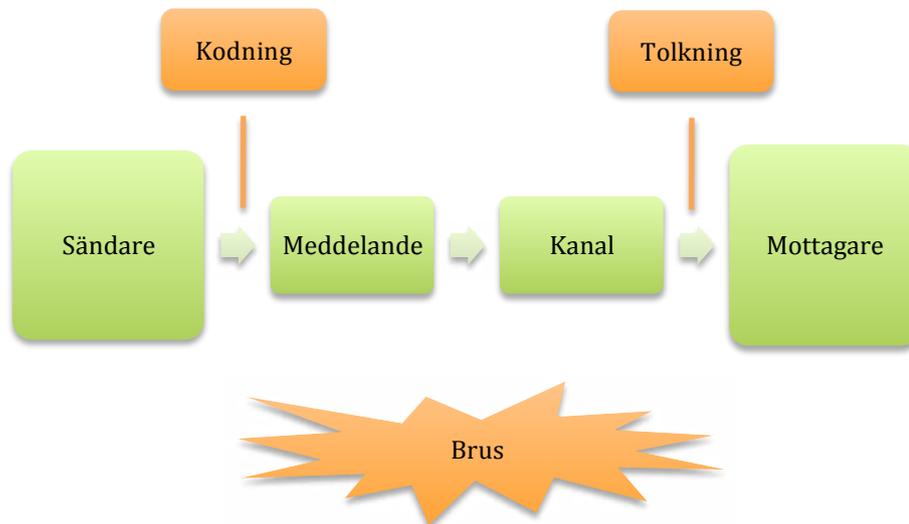
Enligt Davenport och Prusak (1998), arbetar många organisationer med att samla in så mycket data som möjligt i tron om att ju mer data som insamlats, desto enklare och träffsäkrare beslut kan fattas. Detta anser författarna vara felaktigt, eftersom mycket data kan göra det svårare att identifiera och kategorisera den och därmed bli svår att göra tillämpbar. Dessutom menar Davenport och Prusak att data inte innehåller någon mening, utan blir först tillämplig när den används i en kontext som gör skillnad.

### 5.2.2 Information

Data transformeras till information genom att någon form av värde och mening tillsätts, det vill säga data är objektivt och neutralt medan information är organiserad data som har tillsatts ett värde av dess skapare (Davenport & Prusak, 1998).

När information ska beskrivas brukar forskare tala om ett meddelande. Sändaren sänder ett meddelande via en kanal till mottagaren. Den mest omtalade

kommunikationsmodellen är den av Shannon och Weaver (1949). Figur 5.1 visar en schematisk bild över kommunikationsmodellen.



**FIGUR 5.1** Kommunikationsmodell. (Källa: Inspirerad av Shannon & Weaver, 1949).

Figuren visar hur en sändare vill förmedla ett meddelande eller budskap, via en kanal till en specifik mottagare. Sändaren har medvetet eller omedvetet lagt in sina egna värderingar, erfarenheter och tolkningar i budskapet, vilket har påverkan på mottagaren. Något annat som också har påverkan på hur mottagaren kommer uppfatta och avkoda budskapet är det så kallade bruset, som stör framkomligheten av budskapet. Bruset innehåller allt som kan störa budskapet från att nå fram till sändaren i sin helhet, vilket kan göra att mottagaren inte tolkar det så som sändaren avser. (Axelsson & Agndal, 2011).

Huruvida mottagaren väljer att uppfatta budskapet som brus eller som information beror också på om informationen verkligen informerar mottagaren. Davenport och Prusak (1998) talar om att information syftar till att ändra sättet som mottagaren ser på saker. Den ska ha påverkan på mottagarens beteende och omdömen och att det endast är mottagaren som kan bestämma om det som sänds är information eller brus. För att öka sannolikheten att mottagaren tar till sig information på det sätt som sändaren avser, menar Flensburg (2009) att det är avgörande hur och i vilket format informationen

sänds, det vill säga hur den är kodifierad, för att göra meddelandet så lättolkat som möjligt. Han menar också att det är av betydelse att sändare och mottagare har en gemensam bakgrund till informationen som sänds för att informationen ska tolkas på ett likartat sätt.

### 5.2.3 Åter till kunskap

Alvesson (2004) betonar att information och kunskap måste hållas isär, eftersom den senare inbegriper omdöme, resonemang och tolkningar. Jonsson (2012) menar att det ligger mycket tolkning i begreppet kunskap. Detta åskådliggörs främst av att det är ett svårdefinierat begrepp, som kan användas i olika kontexter och sammanhang och innefatta information, förståelse, kunnande och förklaring. Davenport och Prusak (1998, s. 5) framställer följande definition av kunskap:

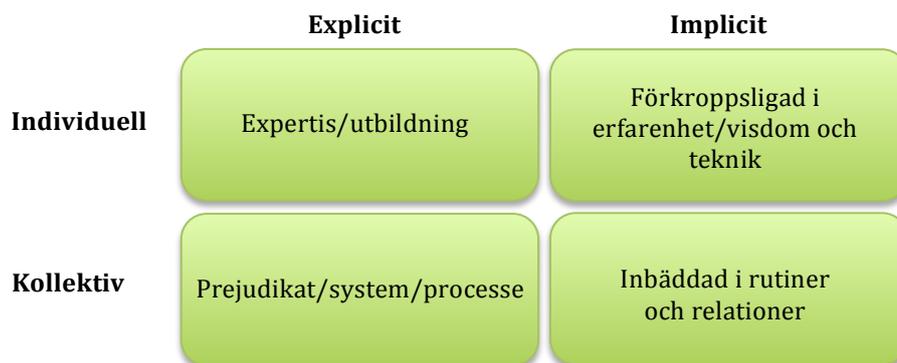
*”Knowledge is a fluid mix of framed experience, values, contextual information, and expert insight that provides a framework for evaluating and incorporating new experiences and information.”*

Denna definition visar att kunskap inte är ett enkelt begrepp. Den innehåller många olika element och är svår att sätta ord på. Kunskap är något som finns inom oss människor och torde därför vara komplext. Det enda sättet för information att bli kunskap är via en individuell process hos den enskilda individen. (Davenport & Prusak, 1998). Kopplar vi an kunskap till begreppen data och information, ses kunskap som det som möjliggör människor att skapa mening av data och därigenom generera ny information. Karlöf och Lövingsson Helin (2005), som refererar till Gardner (1995), ser kunskap som en kedja av ett antal faktorer som har utgångspunkt i information. Han talar om vikten att veta *vilken* information som krävs, *hur* information ska användas, *varför* information krävs, *var* information hittas samt *när* informationen krävs. En enklare och mer vedertagen definition av kunskap är enligt Karlöf och Lövingsson Helin (2005) *information av värde*. Även här tar definitionen utgångspunkt i begreppet information.

Utifrån definitionerna kan vi se att begreppet är relativt brett, likaså att alla har utgångspunkt i information och därmed också data. Ytterligare likheter mellan definitionerna är att det ska finnas någon slags förståelse kring vilken information som

är nödvändig att använda, där bedömningen har sin grund i bland annat erfarenheter. Alvesson (2004) är kritisk till definitionen av Davenport och Prusak och menar att den är för bred och täcker in för mycket. Detta resulterar i att begreppet blir intetsägande, fastän riktigt. Alvesson, som refererar till Geertz (1973), förordar istället att begreppet ska "täcka mindre och avslöja mer". Vidare anser Alvesson att det svåra med att teoretiskt definiera kunskap är att avgränsa sig, och inte inbegripa för många element som gör att begreppet inkluderar alltför mycket och blir för brett.

Jonsson (2012) anser att mångtydigheten bör lyftas fram för att visa att det är svårt att rationalisera kunskap samtidigt som det påverkar synen på kunskapsöverföring. Davenport och Prusak (1998) menar att kunskap är svårhanterbart, eftersom den är intuitiv och svår att sätta ord på. Kunskapen finns inom människor och människor är oförutsägbara och komplexa. Trots detta har det ändå gjorts försök till att kategorisera kunskap.



**FIGUR 5.2** Kunskapstyper. (Källa: Jonsson, 2012 s 108.)

Alvesson (2004) anser att det finns problem med en kategorisering, eftersom det blir alltför godtyckligt. Jonsson (2012) menar däremot att det finns ett värde i sig att använda en fyrfältstabell. I fyrfältstabellen är det oftast explicit och implicit kunskap tillsammans med organisatorisk och individuell kunskap som betraktas. Se figur 5.2.

### **5.2.3.1 Explicit och implicit kunskap**

När kunskapsöverföring diskuteras är det inte ovanligt att göra en distinktion mellan explicit och implicit kunskap (se t.ex. Polanyi, 1961; Nonaka & Takuchi, 1995). Polanyi (1967, s. 4), som anses som den första som gjorde distinktionen mellan

kunskapsbegreppen, beskriver implicit kunskap som ”we can know more than we can tell”. Implicit kunskap, eller tyst kunskap, är kunskap som är baserad på erfarenheter. Det är kunskap som har utvecklats och införlivats hos individen under en längre tid och som är svår att återberätta och uttrycka i ord, vilket gör den komplicerad att kodifiera. (Davenport & Prusak, 1998). Kunskapen om att cykla är ett vanligt exempel på implicit kunskap, enligt Jonsson (2012). Explicit kunskap är, enligt bland andra Davenport och Prusak (1998), kunskap som individen enkelt kan dokumentera, det vill säga den är kodifierad och tillgänglig för individer som har behov av den.

Alvesson (2004) är kritisk till distinktionen och menar att den oftast överbetonas. Han menar att all kunskap mer eller mindre går att förklara med ord samtidigt som det finns kunskap som inte är helt uttalad. Istället bör termerna ses som ett komplement till varandra.

#### **5.2.3.2 Organisatorisk och individuell kunskap**

En annan distinktion, när det talas om kunskapsöverföring, görs oftast mellan organisatorisk och individuell kunskap. Newell, Robertson, Scarbrough och Swan (2009, s. 6) säger:

*”Organizational knowledge can be reflected in what people say, in what they do, or in the technologies, routines and systems that they use.”*

Argyris och Schön (1996) är av samma åsikt och menar att kunskap är inbyggd i rutiner och vanor och att dessa kan studeras även om användare själv inte kan sätta ord på dem. Till skillnad från Argyris och Schön menar Nonaka (1994) att all kunskap är individuell. Denna individuella kunskap kan bli åtkomlig för organisationen via en process kallad SECI-modellen. SECI-modellen handlar om hur kunskap skapas i en spiralformad process, se avsnitt 5.4.1.

Alvesson (2012) är även skeptisk till indelningen av organisatorisk och individuell kunskap, eftersom olika författare kan lägga in olika innebörder i vad som är organisatorisk kunskap. Det finns de som menar att den individuella kunskapen uppstår i en social kontext, det vill säga i organisationen, vilket skulle göra en distinktion mellan organisatorisk och individuell kunskap omöjlig. I detta synsätt menar dock vissa

forskare att organisatorisk kunskap är summan av individernas kunskap medan andra menar att organisationens normer och värderingar är det som är organisatorisk kunskap. (Jonsson, 2012).

Vilken sorts kunskap som genereras beroende av de fyra faktorerna, det vill säga om kunskap till exempel är explicit och individuell eller implicit och kollektiv visas schematiskt i figur 5.2. Exempelvis består den kollektiva implicita kunskapen, enligt Jonsson (2012), av de rutiner och relationer som är uppbyggda i organisationen. Detta är något som är utarbetat inom organisationen och som är specifikt för just den. Ett mer igenkänt begrepp torde vara organisationskultur.

Vi använder Davenport och Prusak (1998) för att summera vad kunskap är. De hävdar att kunskapsskapandet sker inom och mellan människor. Medan vi finner data i register och transaktioner och information i meddelande, erhåller vi kunskap från individer eller i organisationsrutiner. Författarna menar också att kunskap levereras genom strukturerad media, så som böcker och dokument samt personliga kontakter genom allt från konversationer till lärlingsutbildningar.

### **5.3 Vad är kunskapsöverföring?**

Individer och dess kunskap har blivit viktiga strategiska resurser för företag och organisationer, varför det också är viktigt att se till att andra i organisationen kan ta del av dessa (Edenius, 2003). Kunskapsöverföring handlar således om att överföra kunskap från en person till en annan, där en framgångsrik kunskapsöverföring resulterar i framgångsrikt skapande och tillämpning av kunskap i organisationer (Krishnaveni & Sujatha, 2012). Davenport och Prusak (1998) klargör att det är två moment som krävs för att kunskapsöverföring ska äga rum. Det är dels överföring, det vill säga att kunskap skickas till en möjlig mottagare, och dels att kunskapen absorberas av mottagaren, som är en individ eller grupp. Krishnaveni och Sujatha (2012) menar att kunskapen som överförs oftast modifieras hos mottagaren. Det räcker dock enligt Wilkesmann et al. (2009) att mottagaren har tillgodgjort sig kunskapen och kan använda denna i praktiken. Författarna anser att detta är nyckeln till kunskapsöverföring.

### **5.3.1 Faktorer som påverkar kunskapsöverföring**

Det finns flera faktorer inom en organisation som påverkar kunskapsöverföringen. Tidigare har nämnts individers vilja att dela med sig av kunskap, men också vilken kunskap som ska bevaras och överföras inom organisationen. Van Wijk, Jansen och Lyles (2008) har genom att gå igenom forskningen på området kategoriserat tre viktiga faktorer och dess karaktäristiska som påverkar och influerar kunskapsöverföring; kunskap, organisation och nätverk.

#### **5.3.1.1 Kunskap**

Kunskapens karaktäristiska utgörs främst av dess mångtydighet. Vi har tidigare diskuterat begreppet och svårigheten med att definiera det. Även van Wijk et al. (2008) anser att det finns en inneboende osäkerheten om vilka komponenter som ingår i begreppet kunskap. R. Coff, B. Coff och Eastvold (2006) menar att det på grund av mångtydigheten är svårare för konkurrenter att härma kunskap, men att det på samma gång försvårar en överföring inom organisationen.

#### **5.3.1.2 Organisation**

Det har forskats mycket kring storlek och ålder på organisationer. Resultaten från forskningen varierar kraftigt och enligt van Wijk et al. (2008) finns inga tydliga mönster mellan förmågan att överföra kunskap och åldern på organisationen. Däremot har ett positivt samband mellan decentralisering och kunskapsöverföring skådats av bland annat forskare som Sheremata (2000) och Gupta och Govindarajan (2000). Sheremata (2000) visade att genom decentralisering av verksamheten ökar både kvalitet och kvantitet på kunskap som överförs inom organisationen. Gupta och Govindarajan (2000) menar att motivationen att dela med sig av kunskap förhöjs på grund av decentraliseringen och känslan av frihet. Ett annat viktigt forskningsresultat kring organisationens karaktäristiska och kunskapsöverföring har varit organisationens förmåga att absorbera kunskap, vilket syftar till hur väl organisationen kan känna igen, ta till sig och tillämpa ny kunskap, vilket först studerades av Cohen och Levinthal (1990). Denna absorptionsförmåga bidrar till den mängd kunskap som enheterna inom organisationerna för över. Ju bättre absorptionsförmåga desto större mängd kunskap kan överföras (Gupta & Govindarajan, 2000).

### **5.3.1.3 Nätverk**

Den tredje och sista faktorn, som enligt van Wijk et al. (2008) har påverkan på kunskapsöverföring, är nätverket. Tsai och Ghoshai (1998) menar att nätverkets karaktäristiska omfattar många aspekter av det sociala sammanhanget, exempelvis sociala band, förtroendefulla relationer och värderingar. Det sociala sammanhanget har av bland andra Inkpen och Tsang (2005) delats in i tre dimensioner: den strukturella, relationella och kognitiva dimensionen. Den strukturella dimensionen handlar om relationers mönster och former och hur dess kopplingar ser ut mellan enheter eller företag. Det är relationerna som främjar tillgången till kunskap, idéer och resurser som potentiellt kan vara användbar. Den ökar även sannolikheten och mängden av kunskapsöverföring i organisationen. (Reagans & McEvily, 2003).

Den relationella dimensionen har sin grund i styrkan i relationerna. Hansen (1999) anser att en hög styrka ökar interaktionen i relationen och Reagans och McEvily (2003) menar att om det finns starka band i relationen ökar kunskapsöverföringen. Lane och Wenger (2001) påpekar att det inte bara är styrkan och banden i relationen som avgör hur kunskapsöverföringen är, utan även förtroendet mellan parterna. Om det finns förtroende mellan parterna i relationen ökar detta viljan att hjälpa varandra med att förstå kunskapen.

Den kognitiva dimensionen avser attribut som finns i gemensamma visioner och värderingar, vilket underlättar förståelsen för exempelvis de kollektiva målen (Nahapiet & Ghoshal, 1998). Inkpen och Tsang (2005) har visat att om det finns gemensamma visioner främjas ömsesidig förståelse, vilket kan bistå integrationen av kunskap mellan olika parter. Det finns alltså studier som pekar på att gemensamma visioner har påverkan på kunskapsöverföringen.

### **5.3.1.4 Summering**

De tre faktorer van Wijk et al. (2008) lyfter fram är således kunskap, organisation och nätverk och det är dessa faktorers egenskaper som påverkar kunskapsöverföringen. Osäkerheten kring vad kunskap är bidrar till att mindre kunskap överförs. Organisationens uppbyggnad kan påverka kunskapsöverföringen beroende på om organisationen är decentraliserad eller centraliserad, där studier har visat att

decentraliserade organisationer har ett positivt samband med kunskapsöverföring. Nätverket ställer individer och deras relation i centrum och kunskapsöverföringen är beroende av hur starka banden inom relationen är och om det finns förtroende mellan individerna i relationen. Alla dessa faktorer har visat ha påverkan på kunskapsöverföring.

### **5.3.2 Kunskapsformens påverkan på kunskapsöverföring**

Kunskap är, som vi sett, ett svårdefinierat begrepp och därmed en bidragande faktor till att kunskap är svårt att överföra. Eftersom explicit kunskap kan uttryckas i ord och skrift, är objektiv och ses mer som data och information (Hislop, 2009), kan det uppfattas som att denna typ av kunskap är lättare att överföra än implicit kunskap. Explicit kunskap överförs genom formella metoder, exempelvis via intranät, dokument och rutinbeskrivningar (Krishnaveni & Sujatha, 2012).

Implicit kunskap är personlig, subjektiv och kan vara svår att uttrycka (Hislop, 2009) och därmed svårare att överföra än explicit kunskap. Vid överföring av implicit kunskap används informella metoder och forskare på området menar att det krävs ett aktivt lärande och medverkande för att kunna tillgodogöra sig kunskapen (Krishnaveni & Sujatha, 2012). Malhotra (2004) anser att framgångsrik överföring av implicit kunskap involverar interaktion mellan individer snarare än IT och dokument. Krishnaveni och Sujatha (2012) har i sin artikel sammanfattat ett antal olika aktiviteter som kan användas inom en organisation för att överföra denna typ av kunskap. Dessa metoder kan bland annat innefatta mentorskap, fallstudier, sociala nätverk och Communities of Practice (CoP). Det finns således ett flertal olika modeller och metoder för att överföra implicit kunskap. CoP är en av dem som fått stor uppmärksamhet inom KM. (Se till exempel Lave & Wenger, 1991; Wenger, 1998).

### **5.4 Knowledge Management - modeller om kunskapsöverföring**

Företag har under 1990-talet allt mer börjat uppmärksamma sina medarbetare på grund av deras tillgångar i form av kunskap och inarbetade rutiner. Detta genererade att företag strategiskt började diskutera hur de effektivare skulle kunna använda dessa resurser och hur fler i organisationen kan ta del av dem. (Edenius, 2003). Knowledge Management (KM) är det begrepp som innefattar det mesta som rör kunskapsöverföring

och har under en längre tid utvecklats och bidragit till andra forskningsområden. Till följd av detta är det många som ser KM som ett paraplybegrepp (Alvesson, 2004; Jonsson, 2012; Edenius, 2003). Ur KM har det således växt fram olika modeller för kunskapsöverföring. Vi ska redogöra för två; SECI-modellen och Communities of Practice, men inleder avsnittet med en undersökning av vad KM är.

Precis som begreppet antyder handlar Knowledge Management om hur kunskap ska styras och hanteras i en organisation, vilket ska generera konkurrensfördelar. Davenport och Prusak (1998) anser att den enda hållbara fördelen ett företag har kommer från vad den kollektivt vet, hur effektivt den använder vad den vet och hur lätt företaget förvärvar och använder ny kunskap. KM är således en strategi för att identifiera, hantera och dela en organisations informationstillgångar, som inkluderar exempelvis databaser, dokument, policys, rutiner och individers tidigare uttalad expertis och erfarenheter. Syftet, enligt Krishnaveni och Sujatha (2012), är att hantera effektiva kunskapsprocesser genom att förstå och hantera systematisk och explicit kunskap samt medveten kunskapsuppbyggnad. Det handlar om att maximera organisationens kunskapsrelaterade effektivitet och avkastning på kunskapstillgångar samt att ständigt förnya dessa.

Det kritiska i KM är, enligt Krishnaveni och Sujatha (2012), hur kunskap ska överföras. Eftersom kunskap inom forskning antas kunna ledas *bör* den också ledas enligt teorin, vilket har genererat ett fokus på ledarskap snarare än på processer som skapar kunskap (Edenius, 2003). Till exempel talar Senge (1990) om att organisationer aktivt ska ledas för att de ska utvecklas.

Sousa och Hendriks (2006, s. 315) definierar KM enligt följande:

*”Knowledge management addresses policies, strategies, and techniques aimed at supporting an organization’s competitiveness by optimizing the conditions needed for efficiency improvement, innovation, and collaboration among employees.”*

Det framgår av Sousa och Hendriks definition att KM ses som ett verktyg för att tillvarata och återanvända kunskap för att effektivisera en organisation och på så vis bli mer konkurrenskraftiga. Alvesson (2004) betonar att KM handlar om att fånga in

kunskap från individer i en organisation för att sedan kunna sprida dessa kunskaper inom organisation. Jonsson (2012) påpekar att många är kritiska till KM och begreppets innebörd, just till följd av att det omfattar många olika teorier på, enligt vissa, vitt skilda områden.

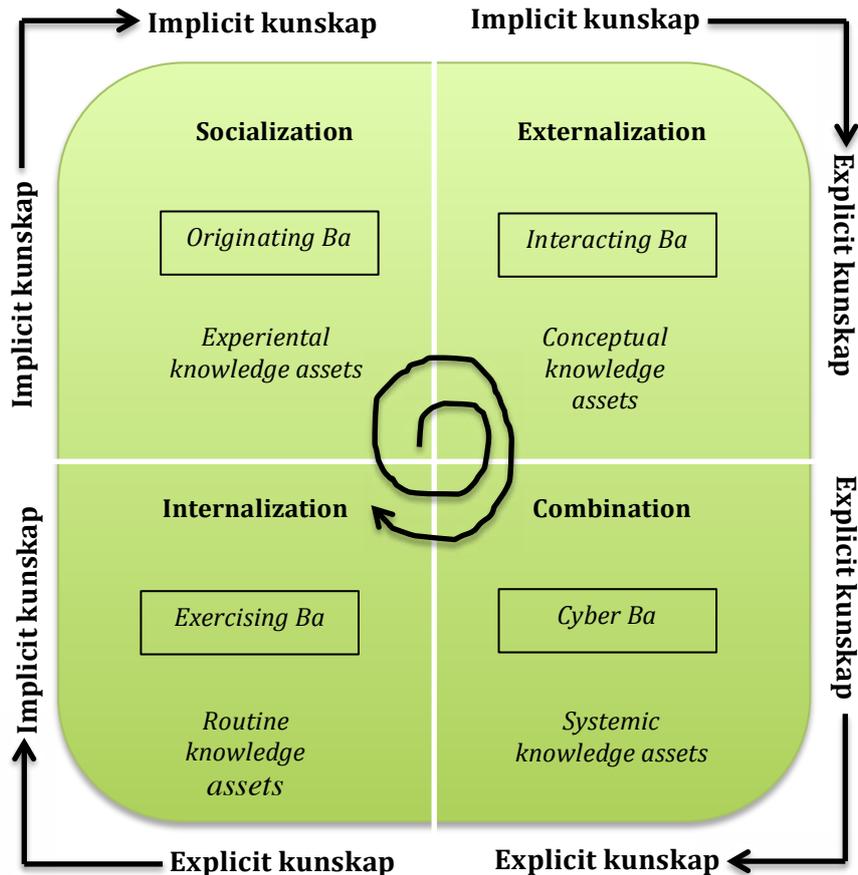
Från ett kritiskt perspektiv definierar McAdam och McCreedy (2000, s. 155) KM som något som "... relates to management of anything classified as knowledge". En annan kritik som framförs gentemot KM är att kunskap inte kan lagras, eftersom kunskap är något som innehåller omdömen och tolkningar och att det snarare bör ses som att det är information som blir lagrad. Det är dock viktigt att poängtera att organisationer inte bara vill lagra kunskap utan även utveckla den i ett försök att uppnå konkurrensfördelar. (Jonsson, 2012).

Vidare i diskussionen kring KM talas det om första och andra generationens KM. Det som kallas den första generationens KM intar ett IT-perspektiv, där hjälp tas av olika IT-lösningar för att lagra och sedan sprida och överföra kunskap. Enligt Jonsson (2012) ses kunskap här som ett objekt. Detta individualistiska perspektiv, att det är individen som är den kunskapsuppbyggande enheten och att fokus ligger på skeenden inuti individens huvud, frångås. Istället förflyttas fokus till det sociala perspektivet och hur och vad individer kommunicerar med varandra. Den andra generationens KM pekar alltså på ett alternativt synsätt, det vill säga att kunskap överförs i en social kontext. Styhre (2007) menar att KM-området har utvecklats till att bli ett mycket bredare område än vad det från början var och att den dagliga kunskapen som skapas och sprids kan analyseras från ett systemteoretiskt perspektiv till sociala perspektiv. Under denna utveckling av KM har nya metoder och modeller växt fram om hur KM byggs upp i en organisation. *SECI-modellen* (Nonaka, 1994) och *Communities of Practice* (Lave & Wenger, 1991) är två av dessa.

#### **5.4.1 SECI-modellen**

SECI-modellen, framtagen av Nonaka (1994), visar hur organisatorisk kunskap skapas genom utbyte och omvandling av implicit och explicit kunskap i en kontinuerlig spiralformad process där de båda kunskapsformerna är i samspel. Processen är en spiral och inte en cykel, då varje varv i cykeln leder till en djupare förståelse. SECI-modellen

består av tre element; *SECI*, ”*Ba*” (plats) och *Knowledge assets* (kunskapstillgångar). Med hjälp av organisationens befintliga kunskapstillgångar skapas ny kunskap genom *SECI*-processen som sker i ”*Ba*”. Nonaka definierar alltså ”*Ba*” som ett sammanhang där kunskap skapas, delas och utnyttjas. Samtliga tre element delas in i fyra stadier, där respektive stadie integreras med motsvarande stadie i de andra elementen. Se figur 5.3.



**FIGUR 5.3** SECI-modellen. (Källa: Inspirerad av Nonaka & Takeuchi, 1995).

#### 5.4.1.1 SECI

##### *Socialization – överföring från implicit till implicit kunskap*

*Socialization* beskriver hur implicit kunskap överförs mellan individer. I praktiken handlar det om fysisk närhet och möte ansikte mot ansikte, där implicit kunskap oftast utbyts och överförs vid diverse aktiviteter individerna har tillsammans, så som att spendera tid tillsammans och dela erfarenheter och känslor. Implicit kunskap kan

exempelvis fångas genom att individen är närvarande och samlar intryck på arbetsplatsen.

#### *Externalization – överföring från implicit till explicit kunskap*

*Externalization* handlar om att implicit kunskap ska anta sådan form som kan förstås av andra i samma grupp. I praktiken handlar det om två faktorer som stödjer överföringen. Den första faktorn är hur implicit kunskap ska artikuleras, det vill säga att sätta ord på en individs tankar och bilder genom modeller. Den andra faktorn handlar om att göra om implicit kunskap från exempelvis experter till former som är förståeliga för andra än dessa experter. Genom dialoger och interaktioner mellan individer i en grupp kan implicit kunskap omvandlas till explicit. Den implicita kunskapen är väldigt personlig men också professionell, varför det i SECI-modellen är ett viktigt moment att kunskapen görs lättförståelig för andra individer för att dessa individer ska skapa ny kunskap.

#### *Combination – överföring från explicit till explicit kunskap*

*Combination* handlar om att kommunicera explicit kunskap, det vill säga att få explicit kunskap att finnas i mer komplexa former och kombinera denna nyskapade kunskap med befintlig kunskap. I detta steg i SECI-modellen är bland annat kommunikation och systematisering av kunskap nyckelfaktorer. Kunskapen som genererades i ”externalization-stadiet” förmedlas vidare till andra grupper. I praktiken handlar det om tre processer, där den första processen är att samla in och integrera kunskapen. I den andra processen ska kunskapen spridas direkt till organisationens medlemmar genom presentationer, möten och utbildningar. Den tredje processen syftar till att redigera och bearbeta kunskapen för att den ska bli mer användbar och anpassad i organisationen.

#### *Internalization – överföring från explicit till implicit kunskap*

För att den nyskapade explicita kunskapen ska bli organisationens implicita kunskap krävs det att individen kan tillämpa och ta till sig kunskapen som genererades i SECI:s tidigare stadiet. I praktiken innebär det att individen förstår den explicita kunskapen så att den blir en del av dennes kunskapsbas och på så sätt kommer organisationen tillgodo. Detta lärande sker genom att individen praktiskt utför uppgifter som innefattar den specifika kunskap som ska överföras (learning by doing). Traineeprogram är ett annat exempel där individen även får en större förståelse för organisationen men också sin egen roll i denna.

Processen börjar sedan om genom att individen, med sin nya kunskap, överför denna till andra individer. Dessa individer överför sedan kunskapen till gruppen, vilken sprider kunskapen vidare till andra grupper. Kunskapen kombineras med redan etablerad kunskap och sprids ut i organisationen och blir en naturlig del av individernas kunskapsbas. På så sätt blir spiralen större och större. Genom dessa fyra stadier av kunskapsuppbyggnad har Nonaka skapat förutsättningar för skapandet av organisatorisk kunskap inom sociala institutioner och visat hur implicit och explicit kunskap utbyts och omvandlas.

#### **5.4.1.2 "Ba"**

Kunskapsskapande är en dynamisk mänsklig process som vidgar de existerande gränserna. Kunskap skapas genom interaktion bland individer och mellan individer och deras miljö. "Ba" är denna miljö som delas av de interagerande individerna. Det finns fyra olika typer av "Ba" som var och en motsvarar ett av stadierna i SECI och är anpassad för respektive. De fyra typer av "Ba" är *Originating Ba*, *Interacting Ba*, *Cyber Ba* och *Exercising Ba*. *Originating Ba* är en plats där individer integrerar och delar med sig av känslor och erfarenheter. *Interacting Ba* är i jämförelse en något mer strukturerad plats där det sker dialoger. I dessa överförs individens specifika kunskaper till kunskap som kan användas i generella termer och koncept. *Cyber Ba* är en plats i en virtuell värld och består ofta av olika former av IT-nätverk, intranät och databaser där kunskapen kan utvecklas. Den fjärde typen kallas *Exercising Ba* och är en plats där handledarskap står i fokus. Här handlar det främst om att praktisera och använda den nya kunskapen. (Nonaka, 1994).

#### **5.4.1.3 Knowledge assets (Kunskapstillgångar)**

Även detta element delar Nonaka (1994) in i fyra kategorier. Kunskapstillgångar är företagsspecifika och finns för att skapa värde och konkurrensfördelar i en organisation. Nonaka menar att den kunskap som finns i organisationen måste kartläggas för att kunna utnyttjas maximalt. De fyra kategorierna är *Experiential knowledge assets*, *Conceptual knowledge assets*, *Systemic knowledge assets* och *Routine knowledge assets*.

Nonaka och Takeuchi (1995) beskriver *experiential knowledge assets* som implicit

kunskap som lärs genom erfarenheter. Exempelvis kan det vara den know-how en individ innehar. *Conceptual knowledge assets* beskrivs som explicit kunskap som försöks förmedla på ett visuellt sätt, till exempel genom bilder och symboler men även språkligt. *Systemic knowledge assets* framställs som explicit kunskap som är ”förpackad” i dokument och manualer, medan *routine knowledge assets* framställs som implicit kunskap som är inbyggd i de rutiner som finns i organisationen, så som organisationskulturen.

#### **5.4.1.4 Kritik**

Studier som lett fram till modellen baseras på japanska företag. Det är troligt att ett lands kultur i viss mån har påverkan på företagskulturen, varför det kan ha betydelse för hur väl SECI-modellen kan fungera på andra organisationer än just japanska. Japaner är i stor utsträckning trogna ett och samma företag under sitt arbetsliv, vilket kan bidra till att modellen inte kan appliceras i organisationer där det är större personalomsättning. (Adler, 1995).

#### **5.4.2 Communities of Practice (CoP)**

Communities of Practice (CoP) är en annan modell för överföring av kunskap inom KM. Lave och Wenger (1991) myntade begreppet CoP när de studerade lärlingsutbildningar som en lärandemodell. Wenger menar att lärandet kan vara orsaken till att en CoP bildas eller som ett tillfälligt resultat av deltagares interaktion (Wengers hemsida). CoP består av informella grupper som tillsammans delar ett gemensamt syfte. Enligt Krishnaveni och Sujatha (2012) syftar metoden till att stärka ett socialt samspel mellan individer inom organisationen. CoP handlar alltså om hur individer integrerar i ett vardagligt och jordnära sammanhang, där gemenskap och identitet samt olika sätt att hitta och lösa problem utvecklas för att tillsammans bygga ny kunskap (Edenius, 2003). Wenger, McDermott och Snyder (2002, s. 5) definierar CoP enligt följande:

*”A CoP is a group of people who share a concern, a set of problems, or a passion about a topic, and who deepen their knowledge and expertise in this area by interacting on an ongoing basis.”*

Wenger och Snyder (2000) betraktar Communities of Practice som ett verktyg för företag att sprida best practice. Författarna menar att CoP kan utveckla deltagares

färdigheter och lösa problem samtidigt som CoP hjälper företag att rekrytera och behålla duktiga förmågor. Det kan sägas att CoP fungerar som ett socialt lärandesystem, där deltagare utbyter idéer och utvecklar relationer med kollegor och intressenter (Snyder & Briggs, 2003). Erfarenheter och kunskaper delas fritt på ett kreativt sätt som genererar nya sätt att se på problem (Wenger & Snyder, 2000). Inom CoP finns många perspektiv på ett och samma problem och således också individer med olika kunskaper om problemet. Detta bidrar till att den relevanta kunskap en specifik individ söker i hög grad också finns att tillgå i gruppen. (Krishnaveni & Sujatha, 2012).

CoP kan se olika ut. Intentionen är att organisatoriska och geografiska gränser överskrids för att främja lärande inom specifika ämnesområden (Snyder & Briggs, 2003). Deltagare kan dock också enbart finnas inom en specifik avdelning. Antalet kan variera stort, men oftast är det ett par deltagare som utgör kärnan i CoP och som förser resten av deltagarna med intellektuellt och socialt ledarskap. (Wenger & Snyder, 2000). CoP har inga formella strukturer, det vill säga CoP är inte en särskild projektgrupp eller avdelning och finns inte med i något organisationsschema. CoP lever inom individen och där syftet svetsar samman individer till en informell grupp. Här ges deltagare tillfälle och möjlighet att dela med sig av best practice. Dessa kunskaper är oftast implicita till sin natur. (Krishnaveni & Sujatha, 2012).

En viktig aspekt är att CoP bygger på frivilligt deltagande. Utan denna valfrihet skulle deltagarna, enligt Snyder och Briggs (2003), inte vara lika benägna att söka och dela med sig av kunskaper eller bygga förtroende, vilket resulterar i att kunskaper i CoP inte appliceras i praktiken. Viljan att lära och relatera till varandra är vad som driver värde i CoP (Snyder & Briggs, 2003).

#### **5.4.2.1 Karaktäristika**

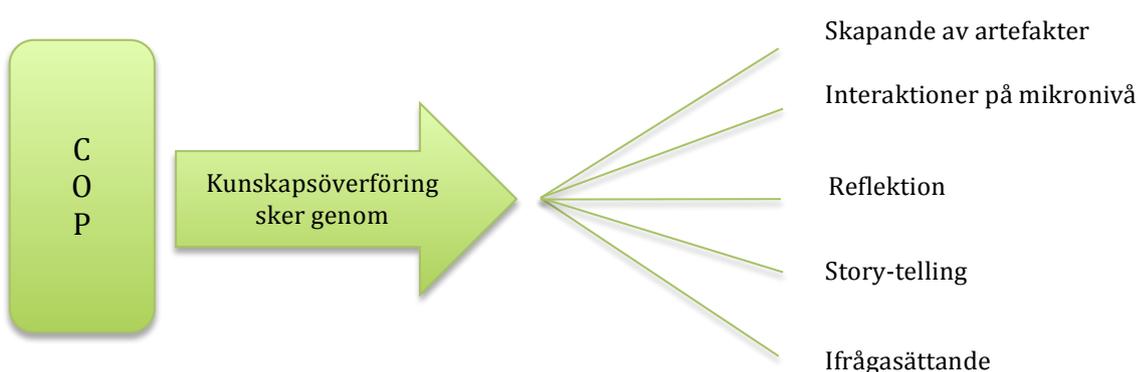
CoP fokuserar på att bygga och dela kunskap snarare än att leverera en tjänst till kunder (Wengers hemsida). De bärs ofta upp av rutiner och omedvetna akter (Edenius, 2003). En annan viktig egenskap hos CoP är att de är beroende av personliga företeelser så som passion, relationer och delade erfarenheter och inte av formella regler och arbetsbeskrivningar. Tre karaktäristika är, enligt Wenger, avgörande för en CoP: *domain*, *community* och *practice*. Effektiviteten i en CoP beror på styrkan i alla tre egenskaperna, vilka utvecklas över tid. (Wengers hemsida). "Domain" hänvisar till mål,

intresse och identitet, ”community” till relationer och interaktioner mellan deltagare och ”practice” till sina metoder och initiativ till lärande. Dessa tre karaktäristika är nära integrerade med varandra. (Snyder & Briggs, 2003).

#### 5.4.2.2 Överföra kunskap via CoP

Social interaktion är en viktig komponent i CoP. Genom dessa interaktioner utvecklas kunskap. För att förstå processen för kunskapsskapande menar Jakubik (2008) att det är interaktioner mellan individer som ska studeras. Krishnaveni och Sujatha (2012) menar att inlärningsprocessen är knuten till pågående aktiviteter i arbetet, som genom social interaktion utförs av grupper av individer snarare än av enskilda individer.

CoP kan ses som ett centrum för att utbyta kunskap eftersom alla deltagare har en gemensam förståelse för problemet och deltagarna vet vad som är relevant att kommunicera till varandra. Ju fler artefakter som skapas, desto mer kunskap frigörs och mer implicit kunskap skapas och delas bland deltagarna. Interaktionen mellan deltagarna ökar efter hand som CoP formas och utvecklas. Genom samarbeten, story-telling och reflektioner om tidigare erfarenheter kan medlemmarna utnyttja varandras kunskaper. På så vis är CoP en plattform med stor expertis som gör det möjligt att ställa frågor och utforska intresseområdet som binder samman deltagarna. (Krishnaveni & Sujatha, 2012).



**FIGUR 5.4** Kunskapsöverföring genom CoP. (Källa: Inspirerad av Krishnaveni & Sujatha, 2012).

Resurserna i CoP omfattar artefakter och dess minne, vilka stödjer en formalisering av deltagarnas implicita kunskap. Dessa hjälper deltagarna att dela och utnyttja sina kunskaper och färdigheter. På grund av plattformen får deltagarna omedelbar hjälp från andra experter i CoP att hantera frågor. Deltagare som varit engagerade en längre tid blir mentorer för nykomlingar. Nya deltagare ansluter enkelt om de har ett särskilt intresse för just det specifika problemet. Genom att ansluta sig öppnar det upp möjligheter för att överföra kunskap från experter till lärlingar. (Krishnaveni & Sujatha, 2012).

#### 5.4.2.3 CoP i ett jämförande perspektiv

För att summera och få en överblick över vad CoP är och hur de särskiljer sig från andra grupper har Wenger och Snyder (2000) jämfört CoP med formella arbetsgrupper, projektteam och informella nätverk. Tabell 5.1 summerar egenskaperna.

**TABELL 5.1** CoP i ett jämförande perspektiv

	Vad är syftet?	Vilka tillhör?	Vad håller samman gruppen?	Hur länge varar gruppen?
<b>Communities of Practice, CoP</b>	Att utveckla människors förmågor; att skapa och dela kunskap	Medlemmar väljer sig själva	Passion, engagemang och identifikation med gruppens expertis	Så länge det finns intresse att ha kvar gruppen
<b>Formella arbetsgrupper</b>	Att levererar en produkt eller tjänst	Alla som rapporterar till gruppens ledning	Arbetskrav och gemensamma mål	Till nästa omorganisering
<b>Projektteam</b>	Att utföra en specifik uppgift	Anställda tillsatta av ledningen	Projektets milstolpar och mål	Till projektet är klart
<b>Informella nätverk</b>	Att samla in och föra vidare information	Vänner och affärsbekanta	Gemensamma behov	Så länge individer har en anledning att vara sammankopplade

*Not.* Fri översättning av *A Snapshot Comparison* av Wenger och Snyder (2000). Communities of Practice: The Organizational Frontier. *Harvard Business Review*, 78, (1), s. 149.

#### **5.4.2.4 Paradox**

Eftersom CoP är självorganiserade, spontana och informella till sin natur och bygger på frivilligt deltagande, är de resistent för övervakning och styrning (Wenger & Snyder, 2000). Samtidigt är det av yttersta vikt att ledningen i organisationen är medveten om vikten av kunskapsöverföring, varför CoP annars omöjligt skulle kunna leva inom en organisation. Det är således viktigt att ledningen stödjer dessa informella grupper och tillgodoser nödvändiga resurser, så som att ge medlemmarna tid att medverka i CoP. (Krishnaveni & Sujatha, 2012). Men styrning och övervakning från ledningens sida ”dödar” paradoxalt nog CoP (Wenger & Snyder, 2000).

#### **5.4.2.5 Kritik**

Kritik som oftast framförs mot modellen är att den inte är särskilt väl utvecklad i praktiken (Edenius, 2003). Detta kan bero på att det är svårt att bygga CoP och integrera dem i resten av organisationen (Wenger & Snyder, 2000). Det kan således vara svårt att överföra och använda kunskapen i hela företaget, vilket i så fall skulle leda till att kunskapen som delas i CoP inte uppnår sin fulla potential om den inte kan överföras till hela organisationen (Frost, 2010).

En annan kritik som förs fram är att på grund av att definitionerna av CoP är diffusa, kan det vara svårt att identifiera CoP när det uppstår problem i organisationen. Som en lösning på detta har vissa företag i dag kartlagt sina CoP. (Botha, Kourie & Snyman, 2008).

### **5.5 Sammanfattning**

Vi har i detta kapitel redogjort för vad kunskap är och hur denna tillgång kan överföras mellan individer. Vi har sett att kunskap är ett svårdefinierat begrepp som inbegriper mycket tolkning. Forskare har försökt göra en distinktion mellan explicit och implicit kunskap samt mellan individuell och organisatorisk kunskap för att kategorisera olika sorters kunskaper och på så sätt definiera begreppet.

Kunskapsöverföring handlar om hur kunskap överförs från en individ till en annan och grundförutsättningarna är att kunskapen som skickas till en mottagare också kan absorberas av denna. Beroende på om kunskapen anses som explicit eller implicit finns olika metoder för överföring. Det svåra är inte att överföra explicit kunskap, som kan

skrivs ned på ett papper, utan det blir först komplicerat när en individs expertis och erfarenheter ska summeras och överförs till en annan individ. Genom erfarenheter kommer också intuition om hur olika situationer kan hanteras. Denna sorts kunskap är problematisk att överföra, men också den som enligt forskare är mest värdefull.

Kunskap kan överföras på många olika sätt. KM har genom åren utvecklats från ett individualistiskt perspektiv till ett fokus som mer och mer innefattar social interaktion. Det visar inte minst SECI-modellen och Communities of Practice, som är två modeller om hur kunskap kan överföras. Genom dessa har vi sett att det viktiga inte är IT och rutinbeskrivningar utan snarare social interaktion mellan individer för att fånga och dela kunskap.

Modellerna uppvisar både likheter och skillnader. Elementet ”Ba” i SECI-modellen kan jämföras med CoP. De handlar båda om att individer genom deltagande i ett nätverk erhåller ny kunskap. Däremot handlar CoP om att lära sig ny kunskap medan ”Ba” handlar om att utveckla kunskap. En annan skillnad har att göra med medlemskapet. I ”Ba” är gränserna för medlemskapet inte fast utan medlemmar kommer och går, vilket gör att medlemskap i CoP i jämförelse anses vara mer stadigvarande. Van Wijk et al. (2008), som urskilt tre faktorer som påverkar kunskapsöverföring, menar också att nätverket med dess individer är beroende av relationer och att det byggs upp ett förtroende mellan dessa för att öka förutsättningarna för överföring. Tillit och trygghet är således viktiga inslag för att en effektiv kunskapsöverföring ska vara möjlig.

## 6. Empiri

---

*I detta kapitel presenterar vi den information som har erhållits via intervjuer med anställda på Skatteverket och de båda revisionsbyråerna. Vi kompletterar materialet från intervjuerna med material vi har erhållit från dokumentstudien och observationen.*

---

Detta kapitel har delats in i fem teman baserat på vårt teoretiska ramverk som presenterades i föregående kapitel. Förutom *generationsväxlingen* och *skatterevisionsprocessen* har de faktorer som anses ha påverkan på kunskapsöverföring använts som referensram vid presentationen av datainsamlingen. Dessa är *kunskap*, *nätverk* och *organisation*. Materialet som framkommit i intervjuer, dokumentstudie och observation har sammanställts och kategoriserats under respektive tema.

För att det som läsare ska bli lättare att följa med i redogörelsen har vi sammanställt intervjupersonerna i tabell 6.1. Vi hänvisar till metodkapitlet för en utförligare beskrivning av dessa.

**TABELL 6.1** Intervjupersoner

<b>Namn:</b>	<b>Befattning:</b>	<b>Arbetsplats:</b>
<b>Janzon, Gunnar</b>	Skatterevisor	Skatteverket
<b>Larsson, Andreas</b>	Skatterevisorsaspirant	Skatteverket
<b>Orefors Ruder, Sara</b>	Processförare	Skatteverket
<b>Persson, Magnus</b>	Godkänd revisor	Sydrev Revision och Redovisning AB
<b>Wide, Helen</b>	Aukt. revisor samt utbildningsansvarig	KPMG
<b>Zetterqvist Lenander, Kerstin</b>	Sektionschef, tidigare skatterevisor	Skatteverket

## 6.1 Generationsväxling

Zetterqvist Lenander berättade att det under åren 2005 till 2011 mer eller mindre har varit anställningsstopp på Skatteverket på grund av besparingar, samtidigt som pensionsavgångarna har varit stora. Detta ledde till personalbrist. På skattekontor 1 i Malmö har cirka 30 personer anställts sedan år 2011, vilket är en stor andel nya medarbetare i relation till att det på kontoret totalt finns cirka 100 medarbetare. Vidare tycker Zetterqvist Lenander att det är en tuff utmaning att på kort tid lära upp dessa nyanställda, samtidigt som verksamheten måste upprätthålla samma produktivitet. Tidsbristen har enligt Zetterqvist Lenander genererat att Skatteverket numera nästan enbart anställer personer med arbetslivserfarenhet än vad som tidigare gjorts för att underlätta inkörningsperioden. Detta bekräftas också av Larsson.

Orefors Ruder upplever att det pratas en hel del kring generationsväxlingen mellan kollegerna och ansåg att hennes kolleger är väl medvetna om problemet. Däremot menade Orefors Ruder att de inte pratas om *hur* generationsväxlingen ska hanteras, utan snarare om hur medarbetarna upplever chefernas arbete kring den. Orefors Ruder hade känslan av att många av hennes kolleger tror att cheferna är väl optimistiska kring tiden det kommer ta att ersätta de som går i pension. Hon menade att det inte upplevs som om cheferna har en klar utarbetad plan för hur generationsväxlingen ska hanteras.

Larsson var av en annan uppfattning och upplevde att det inte talades särskilt mycket om generationsväxlingen. Han tyckte att det mest syns på kontoret att många är äldre och troligen kommer pensioneras snart. Larsson berättade dock att det har anordnats möten där det har diskuterats hur generationsväxlingen ska hanteras och hur kompetensen som dessa individer har ska behållas inom organisationen, men det har inte skett någon uppföljning på dessa möten.

Zetterqvist Lenander, som står för chefsperspektivet, medgav att det är ett stort problem för Skatteverket att det är många som går i pension. Inte minst på grund av att de som går i pension har varit anställda på Skatteverket under lång tid och har mycket kompetens som går förlorad. Via mail berättade Zetterqvist Lenander att det på skattekontor 1 hålls möten en eller två gånger per år för att se vilka som är aktuella för pension under det kommande halvåret eller året. För var och en av dessa personer görs

en inventering för respektives specialkunskaper för att försäkra sig att någon lärs upp för att tillvarata kunskapen. Zetterqvist Lenander vill dock betona att kompetensöverföringen i sig kan anses svårare när det är en medarbetare som säger upp sig, eftersom en uppsägning kommer mer oväntat än en pensionering och att tidsperspektivet för att fylla tomrummet då blir kortare.

## 6.2 Skatterevisionsprocess

Vi har diskuterat skatterevisionsprocessen med våra intervjupersoner och kommer löpande att kontrastera detta med vad som framkommit om företagsrevisionsprocessen.

I intervjun med Janzon och Zetterqvist Lenander fokuserade vi på skatterevisionsprocessen och skatterevisioner som kontrollverktyg. Vi antydde att skatterevisioner är ett dyrt kontrollverktyg, vilket Zetterqvist Lenander också bekräftade. Hon förklarade att Skatteverket var väl medveten om den stora resursåtgången och menade att det i istället satsas på att öka antalet skrivbordskontroller. Vidare diskuterade vi om fler skatterevisioner har utförts sedan revisionspliktens avskaffande, men Zetterqvist Lenander betonade att det handlar om hur mycket pengar Skatteverket anslås och ansåg därför att revisionspliktens avskaffande inte haft någon betydelse för antalet skatterevisioner.

Janzon berättade ingående hur en skatterevision går till. De företag som har valts ut får ett beslut om revision där det preciserats vilka skatter som ska granskas; moms, inkomstskatt eller arbetsgivaravgifter. En skatterevision kan avse alla tre eller bara någon av skatterna. När vi pratade med Larsson klargör han att i misstänkta ekobrottsfall, där det blir aktuellt med skatterevision, underrättas vanligtvis inte företaget i förväg. Han berättar att av kollegers erfarenheter händer det ofta att bokföringen "försvunnit" eller blivit "stulen" mellan tiden för underrättelsen och att skatterevisionen praktiskt skulle sättas igång. På så sätt görs oftast dessa skatterevisioner oanmälda för att minimera risken att inte få tag i bokföringen.

Vid den första kontakten med det granskade företaget, berättade Janzon, att Skatteverket ber om att få ta del av allt originalmaterial som krävs för att göra granskningen. Granskningen inleds med en baskontroll, som innebär en kontroll av

inkomna handlingar så att de stämmer överens med årsredovisningen samt att denna överensstämmer med lämnad deklARATION. Den fortsatta granskningen beror därefter på vilket syfte skatterevisionen har.

### 6.2.1 Granskning och metoder

Ur skattesynpunkt, menade Janzon att resultaträkningen är den viktigare i räkenskaps-schemat. ”Skatteverket bryr sig inte så mycket om en fastighet är bokfört till ett för högt värde”. Han menade istället att eftersom det är kostnadskonton i resultaträkningen som har påverkan på inkomsttaxeringen är det av större betydelse att dessa granskas för att kontrollera att det som är bokfört inte är rörelsefrämmande. För att kontrastera detta med företagsrevision menade Janzon att för företagsrevisorer är både balans- och resultaträkning lika viktig.

Wide ansåg att mycket av själva granskningen inte skiljer sig åt mellan skatterevisioner och företagsrevisioner eftersom utgångspunkten utgörs av samma siffror och material. Däremot kan inriktningen till granskningen bli olika, eftersom skatterevisioner utgår från syftet i revisionsplanen (SKV 622). I företagsrevisioner är det riskerna som styr inriktningen. Både Wide och Persson talade om riskbedömningar och väsentlighetstal. Väsentlighetstalet sätter ribban för fel som kan accepteras i revisionsberättelsen. Wide påpekade att väsentlighetstalet ligger till grund för vilken granskning som ska göras och därmed också vilka metoder som används i företagsrevisioner. Vidare menade Wide att revisorn själv får känna efter vad som är acceptabelt. Persson antydde också att den enskilde revisorn tvingas göra subjektiva bedömningar och menade att det hade varit mer objektivt om det fanns en standard för vilka procentsatser som ska ligga till grund.

Wide poängterade att företagsrevisorer finns till för sina kunder. De har blivit anlidade av en kund för att hjälpa till med oklarheter samt granska eventuella felaktigheter som har uppstått med utgångspunkt i väsentlighetstalet. Wide fortsätter sitt resonemang med att eftersom företagsrevisorer arbetar på uppdrag åt ägarna i företaget som granskas, spelar fel som understiger väsentlighetstalet ingen större roll, så länge som de finansiella rapporterna är rättvisande. Skatteverket, som arbetar på uppdrag från regeringen, har ett annat samhällsintresse inbakat menar Wide. De letar också felaktigheter men gör det i ett annat syfte. Zetterqvist Lenander förklarar dock i ett mail

att om felet som upptäcks är till fördel för den skattskyldige rättas dessa *ex officio*, det vill säga den skattskyldige behöver inte begära att rättning av dessa ska ske utan Skatteverket rättar på eget bevåg.

I vår observation av företagsrevisionsprocessen hos Persson fick vi möjlighet att se hur konton som granskas väljs ut. Detta görs alltså utifrån väsentlighetstalet. I revisionsprogrammet blir alla aktiva konton synliga och de som överstiger väsentlighetstalet markeras i fetstil. ”*Varje konto bedöms ändå individuellt om det ska detaljgranskas eller inte*”. Persson berättade vidare att om exempelvis skatter och moms understiger väsentlighetstalet granskas dessa poster enbart mot underliggande underlag och ingen ytterligare granskning görs. I en skatterevision kan enbart dessa poster utgöra underlag för hela granskningen, enligt Janzon.

Larsson tror att den analytiska granskningen på många sätt liknas vid den i en företagsrevision. Wide är av samma uppfattning. Hon menar att för att få en hint om hur stor omsättningen bör vara är bruttomarginalen ett bra nyckeltal. Larsson bekräftar och berättar att denna ofta jämförs med vad som är typiskt för branschen och på så sätt ger en god indikation på vad som borde vara bokfört. Zetterqvist Lenander delade med sig av en annan metod. Hon berättade att ett numera vedertaget kontrollinstrument, är kundräkningar. Detta görs anonymt och främst på restauranger innan revisionen har satts igång. Kontrollanten sätter sig på restaurangen, beställer mat och börjar räkna kunder och beställda portioner. Även Larsson delade med sig av metoder för att få en uppskattning om hur stora intäkterna bör vara. Han berättade att när det gällde pizzerior kan det räknas inköpta pizzakartonger eller antal inköpta kilo mjöl för att göra en uppskattning av intäkterna. Zetterqvist Lenander berättar vidare att även andra företag kan föreläggas i en skatterevision om de misstänkts ha gjort affärer med det företag som Skatteverket granskar. På så sätt kan misstankar om att det saknas intäkter verifieras eller avfärdas, i alla fall när det gäller intäkter från det förelagda företaget.

Larsson och Janzon nämnde något som kallas för *Järnbarken*, som är en form av ett uppslagsverk som ligger elektroniskt på intranätet. Där listas det frågor och problem som kan uppstå i olika situationer i granskningsprocessen tillsammans med svar om hur dessa kan hanteras. Zetterqvist Lenander tydliggjorde att detta uppslagsverk fortfarande

utvecklas. Larsson konstaterar att han aldrig varit inne i uppslagsverket. Han tror dock att *Järnbarken* i viss mån kan vara ett sätt i arbetet kring generationsväxlingen, eftersom medarbetares kunskaper dokumenteras så att andra kan ha användning för denna. Han tror däremot inte att det är många som använder sig av verktyget. Detta bekräftas mer eller mindre av Zetterqvist Lenander som själv inte använder det. Hon vet inte heller om det är någon på hennes avdelning som har använt sig av verktyget. Larsson påpekar att han tror att kontakten med de äldre kollegorna är viktigare. Genom att höra deras åsikter i en fråga, upplever Larsson att han lär sig mer och kan via deras erfarenheter och kunskaper applicera sina nyvunna insikter på sitt problem.

### **6.2.2 Uppföljning**

Enligt revisionsmodellen i dokument SKV 622, ska löpande uppföljningar under revisionens gång bidra till att kvalitet och effektivitet på arbetet säkras. Det är chef eller annan tillförordnad som också ska säkerställa att det sker ett kunskapsutbyte inom revisionsteamet och att utvecklingsplaner följs. Alla nyanställda på Skatteverket får en utvecklingsplan som sträcker sig över fem år. Den innefattar utbildningar och antalet praktiktimmar som ska genomföras. (Se bilaga 4). Planen revideras efterhand, enligt Larsson, om det krävs fler kurser för att uppnå målen för skatterevisor eller om några kurser känns onödiga och kan tas bort. Arbetsprocessen på KPMG innefattar, enligt Wide, också en form av löpande uppföljning, där revisorsassistenternas arbete granskas av seniora medarbetare. Vidare granskar sedan påskrivande revisor allt arbete som gjorts och på så sätt blir arbetet som seniora medarbetare gjort också granskat.

På Skatteverket finns även medarbetarplaner som årligen upprättas för varje medarbetare i samverkan med respektive chef. Syftet med medarbetarplanen är, enligt Zetterqvist Lenander, att det ska stå klart för varje medarbetare vad som förväntas av dem. Zetterqvist Lenander ansåg att denna medarbetarplan är av störst vikt för nyanställda, men menade att den även är ett bra verktyg för de som varit anställda på Skatteverket under en längre tid.

### **6.2.3 Slutförande och rapportering**

Janzon redogjorde detaljerat för hur slutförandet i skatterevisionsprocessen går till och förklarar att Skatteverket har en utrednings- och kommunikationsskyldighet. När räkenskaperna har analyserats och det har upptäckts oklarheter kontaktas därför den

skattskyldige. Detta sker oftast via en skriftlig förfrågan för att den skattskyldige ska ges tid att kommentera, men också för att det vid en eventuell domstolsprocess är viktigt att ha argumenten dokumenterade. Janzon betonade att det kan vara så att Skatteverket har missförstått uppgifter, varför den skattskyldige ska ha möjlighet att förklara och reda ut oklarheter. Därefter skriver skatterevisorerna en revisionspromemoria, det vill säga ett övervägande om beslut. Janzon var skyndsam med att tillägga att detta inte är ett definitivt beslut. Här redogörs objektivt för skattefrågan, vilka lagrum som tillämpats och därefter ger Skatteverkets sin bedömning och vilka beloppsmässiga konsekvenser den skattskyldige bedöms ta. Skulle det inte bli några beskattningsändringar till följd den skattskyldiges åsikter på skatterevisionen, berättade Janzon att en revisionspromemoria ändå skrivs. I detta noll-PM står det förklarat att det inte kommer att föranledas några beskattningsändringar.

#### **6.2.4 Utvärdering**

Det är, enligt Skatteverkets revisionsmodell, tänkt att det ska göras en utvärdering efter varje skatterevision (SKV 622). När vi frågade Zetterqvist Lenander om detta fick vi svaret: *"Det är något som borde göras, men på grund av tidsbrist blir den aspekten tyvärr lidande"*. Hon påpekade dock att de flesta på hennes sektion är erfarna skatterevisorer och att det därför inte finns något direkt behov av utvärderingar. Samtidigt kände Zetterqvist Lenander att hon borde bli bättre i arbetet med utvärderingar för nyare medarbetare. Larsson bekräftade att hans skatterevisioner inte följs upp med utvärdering. Janzon kommenterade att om han hittar något i en skatterevision som är anmärkningsvärt tar han upp det med sin chef, men han får ingen löpande uppföljning efter varje revision.

#### **6.3 Kunskap**

Vi har i samtliga intervjuer diskuterat kunskap och hur individerna införskaffar denna. Främst har vi talat om de utbildningar som revisorer går, både för blivande skatterevisorer och blivande företagsrevisorer.

Skatteverket anställer, enligt Zetterqvist Lenander, för närvarande inga nyexaminerade, utan söker personer med arbetslivserfarenhet. Hon anser att de personer Skatteverket de senaste åren har anställt, i mening att bli skatterevisorer och som haft med sig

erfarenheter från arbetslivet, är mer kvalificerade än nyexaminerade som anställts tidigare år. Vidare menar Zetterqvist Lenander att det finns två anledningar till varför kravprofilen för att bli anställd som skatterevisorsaspirant ser ut som den gör. Den första anledningen är på grund av generationsväxlingen som kräver personer med mer erfarenheter och ska medföra att nyanställda ska kunna sättas i produktivt arbete direkt. Den andra anledningen beror på verksamhetens art. I Zetterqvist Lenanders sektion arbetas det med grov ekonomisk brottslighet, varför erfarenhet i arbetslivet anses ha ökat förståelsen för hur företag fungerar och verkar. Hon betonade även att processen mot att bli förordnad skatterevisor måste kortas ned. Nyanställda måste nå förordnandet snabbare för att Skatteverket ska klara av generationsväxlingen.

### **6.3.1 Skatterevisorsutbildning**

Förordnad skatterevisor kan jämföras med företagsrevisionens auktoriserade revisor, eftersom vägen till auktoriserad företagsrevisor, enligt Zetterqvist Lenander, i viss mån har efterliknats av Skatteverket för att utbilda förordnade skatterevisorer. Hon förklarade att det finns två kunskapsprov som blivande skatterevisorer måste genomföra. Det första görs efter fyra av sju revisionskurser och 3 000 praktiktimmars. Detta brukar inträffa efter cirka tre år. Det sista provet görs efter ytterligare tre revisionskurser och 2 200 praktiktimmars, vilket sker i slutet av det femte året. (Se bilaga 4). Persson förklarar att det inom företagsrevisionsbranschen krävs tre års praktik för att få lov att skriva första provet och efter ytterligare två år kan det andra och sista provet för att erhålla auktorisation skrivas. Vi frågade Larsson, som snart ska göra sitt första kunskapsprov, om han hade någon uppfattning om dess svårighetsgrad. ”*Det sägs att provet håller en hög nivå*”. Han har ingen uppfattning om hur det står sig i relation till kunskapsprovet för att bli godkänd revisor i företagsbranschen, men antar att de är snarlika.

#### **6.3.1.1 Upplägg**

Under Larssons första två månader på Skatteverket gick han en utbildning som innehöll olika grundläggande kurser i beskattning, så som beskattning av aktiebolag, fåmansbolag och handelsbolag. Även kurser i moms måste genomföras. Dessa var, vad han själv kallade, en form av grundutbildning. Därefter fick han prova på att taxera, det vill säga kontrollera deklARATIONER inskickade av både privatpersoner och företag. På så sätt fick Larsson och övriga nyanställda använda sina nyvunna kunskaper i praktiska

moment. Utöver kurser i beskattning går blivande förordnade skatterevisorer givetvis kurser i revision. Tidigare har kurserna oftast avslutats med ett test, men nu genomförs enbart de två större kunskapsproven.

På KPMG berättade Wide att samtliga nyanställda tillsammans åker iväg på kurser för att få kännedom om organisationen, yrket och revisionsarbetet. Efter ungefär ett års anställning ska ett internt test genomföras för att se om utvecklingen går framåt och ska på så sätt ge en antydning om den blivande företagsrevisorn ligger i fas med sin utbildning. Vidare berättade Wide att när det närmar sig att avlägga provet för att bli godkänd revisor genomför revisorsassistenten ett externt prov för att ge en indikation om företagsrevisorsassistenten är redo att skriva det formella provet från Revisorsnämnden. Enligt Wide är Revisorsnämndens prov dyrt att ta, varför hon menade att de som ska skriva provet vill ha en känsla av att klara det innan de försöker.

Larsson berättade att kursdeltagandet på Skatteverkets kurser oftast ligger kring 15-20 stycken. Eftersom det i viss mån är upp till utbildaren själv att bestämma upplägget på kursen, kan det enligt Orefors Ruder variera en del mellan de olika kurserna. Orefors Ruder, som har utbildat i företagsbeskattning, fortsatte att berätta att kurserna har blivit mer webbaserade än tidigare och att det inte längre är lika vanligt med de typiska lärarledda kurserna. Hon förklarar att upplägget på dessa kurser oftast innehåller kortare föreläsningar som ses via webben och som ska vara en introduktion till respektive område i kurslitteraturen. Till de webbaserade föreläsningarna finns instuderingsfrågor knutna.

Kursdeltagarna träffas också ett par gånger under kursens gång, beroende på hur lång den är, och har genomgångar tillsammans med en lärare. Larsson berättade vidare att många kurser avslutas med att kursdeltagarna försöker lösa en uppgift i grupp och som sedan diskuteras med lärare. Zetterqvist Lenander påpekade dock att kurserna mest handlar om formalia, det vill säga vad som får och inte får göras i rollen som skatterevisor. Är det något under eller efter kursen som är oklart kan läraren kontaktas, men Larsson tror av egen erfarenhet att det är vanligare att frågan tas upp med sin handledare eller att den diskuteras med sina kollegor som gått samma kurs.

Larsson talade även om att han i dagsläget gör i princip allt han som förordnad skatterevisor förväntas göra, exempelvis skriver han redan under revisionspromemorior. Han har även varit huvudskatterevisor, men påpekade att hans handledare stöttade honom mycket i vilken riktning han skulle ta i revisionen. Han funderade på vad det egentligen skulle bli för skillnad när han blir förordnad skatterevisor, förutom att han ska klara sig själv.

### **6.3.1.2 Utbildningsmaterial**

Ur intervjuerna framkommer att materialet som används i utbildningen är framtaget internt. I flera av revisionskurserna används handböcker som är avsedda att även användas i det fortsatta arbetet som skatterevisor. En av dessa handböcker heter *Handledning för revision* och är, precis som många andra, skrivna för fem sex år sedan. Vi antydde om inte en uppdaterad version var på väg och Zetterqvist Lenander menade att handböckerna med stor sannolikhet kommer att uppdateras inom det närmsta.

Orefors Ruder har varit med vid framtagandet av material till företagsbeskattningskurser och förklarar att materialet oftast består av en teoridel, en del med lärarhandledning och en del med studiehandledning. Lärarhandledningen ska hjälpa läraren att lägga upp kursen. Studiehandledningen, som är avsedd för kursdeltagarna, tar upp de delar av litteraturen som är viktigast och vilka instuderingsfrågor som bör göras. Hon berättade att denna del har utvecklats under de senaste åren när självstudierna ökat på grund av att kurserna blivit webbaserade.

Under intervjuernas gång ställde vi även frågan om lärarna vanligtvis utgår strikt ifrån kursmaterialet. Orefors Ruder förklarade att materialet först och främst går igenom, men att det ofta kompletteras med berättelser från verkligheten. Ett liknande svar gav Larsson. Han ansåg att de som varit lärare under en längre tid hade förmågan att sväva ut från huvudämnet med diverse anekdoter, vilket i viss mån uppfattades som användbara och intressanta. Dock påpekade han att vissa erfarenheter som delades var alldeles för specifika för att kunna dra lärdom av, men berömde samtidigt lärarnas kompetens och vilja att dela med sig. *”De brinner för sin sak och har väldigt mycket erfarenheter från verkligheten att dela med sig av.”*

## 6.4 Organisation

Alvesson och Sveningsson (2007) menar att det är viktigt att ha en förståelse för hur en organisation är uppbyggd, eftersom det kan ge förståelse för varför saker och ting uppehåller sig på ett visst sätt eller varför ledningen agerar som de gör. Kulturen i en organisation har påverkan på en människas sätt att vara och hur denna bemöter andra. Det är således viktigt att förstå Skatteverkets organisation för att förstå hur kunskapsöverföring sker och varför den sker just så som den gör. Av denna anledning har vi därför frågat våra intervjupersoner om hur de upplever Skatteverket och dess organisation.

Larsson upplever sina kollegor som väldigt hjälpsamma var han än vänder sig, något han sade sig inte ha upplevt på sina tidigare arbetsplatser. Han menade att även om han behövde hjälp från ett annat skattekontor eller avdelning var de, enligt honom, bara glada att hjälpa till. Larsson tillade att det är få som ”låser in sig” på sina rum, utan menade att det oftast är interaktioner mellan arbetsrummen. Orefors Ruder bekräftade detta då hon ofta ser att medarbetare går in till varandras arbetsrum för att diskutera frågor och tillade att hon upplever Skatteverket som en organisation med ”högt i tak”. Larsson underströkte också att han tycker det finns mycket kompetenta människor som jobbar på kontoret och att det blir en utmaning att försöka tillgodogöra sig alla dessa kunskaper.

Vi följde upp Larssons svar om varför han tror kollegorna är så välvilliga att dela med sig av sin kunskap i kontrast till Larssons tidigare arbetsplatser. Han argumenterade för att det i många privata företag finns incitament till att inte dela med sig av sin kunskap, exempelvis löneincitament. Vi pratade med Wide om hur hon upplever det på KPMG. Wide ansåg inte att lönen skulle ha något med viljan att dela sig av sin kunskap. Hon upplevde nämligen samma sak som Larsson, det vill säga att hennes medarbetare finns där om hon behöver hjälp.

Vidare berättade både Larsson och Orefors Ruder att många kolleger fikar tillsammans på förmiddagen. Där pratas det sällan om jobbrelaterade händelser utan mer om vad som händer på kollegornas fritid. Larsson ville ändå poängtera att det händer att

jobbrelaterade frågor under fikapauserna tas upp, men att det sällan är några djupa diskussioner utan mer anekdoter från arbetet.

## **6.5 Nätverk**

Under intervjuerna pratade vi även om nätverk. Orefors Ruder berättade att det exempelvis finns ett nätverk som bara berör moms. Det finns även ett som kallas *nätverk näring*, där det diskuteras frågor om just näringsverksamhet. Inom nätverken träffas medarbetarna regionalt, ofta på Malmökontoren, cirka fyra till sex gånger per år. Orefors Ruder tillade att det även finns liknande nätverk för chefer, men där träffarna sker nationellt.

Vi preciserade frågan till Zetterqvist Lenander och undrade huruvida medarbetare delar med sig av nya metoder till sina kollegor och om det finns nätverk för detta ändamål. Hon svarade att det på avdelningen kontinuerligt hålls möten, men att dessa främst hanterar administrativa samt personal- och arbetsmiljöfrågor. Just diskussioner kring metoder är något som görs inom Skatteverkets olika satsningar, det vill säga projekt, och därmed delges inte dessa diskussioner till de som inte ingår i det specifika projektet. Larsson bekräftade av erfarenhet att mycket av arbetet sker inom projektet han är involverad i. Han menade att det finns stor tillgång till kunskap inom projekten och ser därför inte något behov i att vända sig till någon utanför.

Larsson tillade att det ibland anordnas workshops för medarbetarna som till viss del är obligatoriska. Han förtydligar dock att workshops inte är särskilt vanligt förekommande, men ger ett exempel på en workshop som kallas *Svarta tråden* där det på nationell nivå diskuteras hur utländska företag, exempelvis byggföretag från Estland, ska hanteras.

### **6.5.1Handledning**

Janzon berättade att, som en del i utbildningen för att bli förordnad skatterevisor, tilldelas varje nyanställd på Skatteverket en handledare. Exempelvis har Lassons handledare tidigare varit auktoriserad företagsrevisor och kom till Skatteverket 2006. Larsson berättade vidare att han i första hand vänder sig till henne när oklarheter eller frågor uppstår och upplever henne hjälpsam och öppen. Är det något hans handledare

inte kan besvara går de gemensamt vidare med frågan till någon annan på kontoret som kan tänkas inneha kunskapen.

KPMG tilldelar sina nyanställda revisorsassistenter en mentor som ska finnas tillgänglig för frågor. Det är främst dessa revisorsassistenter vänder sig till när de undrar över något, men Wide poängterar att alla på kontoret finns för att hjälpa. Oftast är mentorn på KPMG någon som inte varit anställd särskilt länge. Anledningen till detta är att mentorn bättre ska känna igen sig i adepten, eftersom mentorn relativt nyligen själv befann sig i samma situation.

Larsson talade om att det är tillsammans med sin handledare som han utför skatterevisorer. I en del av dessa är det han som är huvudrevisor, vilket innebär att han ska vara den drivande i fallet. Hans handledare finns dock till hands för att hjälpa honom i vilken riktning de bör gå för att komma in på rätt spår. Larsson poängterar att de kommunicerar mycket under revisionens gång, vilket han finner väldigt lärorikt. Eftersom Larsson och hans handledare ständigt kommunicerar med varandra anser Larsson inte att en utvärdering efter revisionens avslutande skulle vara nödvändig. Larsson anser att det bästa sättet att överföra kunskap och kunna tillgodogöra sig denna är via handledarskap, eftersom han kan använda henne som ett bollplank. Framför allt menar Larsson att det är lärorikt att lyssna och se hur hon angriper frågor och problem och hur hon resonerar kring dessa. Orefors Ruder understryker att det ligger i handledarens ansvar att dela med sig av sina erfarenheter.

### **6.5.2 Projekt**

På Skatteverket görs olika satsningar, vilket Zetterqvist Lenander förklarar som en form av projekt. De flesta av dessa projekt är rikstäckande. Larsson förklarar att det i projekten finns både skatterevisorer, processförare, skatteutredare och de som är kunniga inom borgenärsarbetet. Detta anses ge tillfredställande stöd i projekten, då råd kan komma från flera perspektiv på hur frågor och problem kan hanteras. Janzon, som nyligen varit med i ett rikstäckande projekt kallat SPA (skatteplaneringsaktiva), menade att, beroende på vad för sorts projekt det är, anser han att mycket utbyte kring metodik och angreppssätt sker i respektive projekts nätverk. Detta sker bland annat i vad som kallas samarbetsrum och som finns tillgängliga via Skatteverkets intranät.

Larsson berättade att det på de enskilda kontoren anordnas möten inom respektive projektgrupp där varje medarbetares uppgifter går igenom. Det ges även tid till om det finns några intressanta nyheter eller rättsfall att ta upp som kan vara användbara för alla projektmedlemmar. Larsson uppfattar detta som ett återkommande inslag i sitt dagliga arbete. Han anser även att projektledaren förmedlar värdefull information, vilket får Larsson att uppleva det som om han oftast går ifrån mötena med nya insikter som känns användbar i sitt fortsatta arbete. Vidare berättade Larsson att han upplever kontakten med andra kontor som begränsad. Han erfar att det vid behov av hjälp främst är medarbetar på samma kontor som kontakt tas med.

Janzon berättade däremot att de som jobbar i rikstäckande projekt både har lokala möten på kontoret, men även regionala, för att utbyta information. Janzon poängterar att det inom respektive projekt anses vara av stor vikt att det som varje medarbetare har åstadkommit förmedlas vidare till de andra projektmedlemmarna.

Vi diskuterade även med Orefors Ruder huruvida den erfarenhet och de lärdomar som erhålls i ett projekt kan tas med till nästa. Hon antydde att så oftast inte var fallet, eftersom det handlar om relativt specifika lärdomar från varje projekt och som därmed inte är överförbara till ett annat.

### **6.5.3 Intranät**

Orefors Ruder berättade att Skatteverkets anställda har tillgång till ett intranät. På intranätet finns så kallade samarbetsrum, ett för respektive projekt. Larsson betonade att det enbart är medlemmar som är involverade i ett projekt som har tillgång till material som publiceras i det specifika projektets samarbetsrum. Det kan exempelvis handla om blanketter som kan vara till nytta i det dagliga arbetet. Vidare berättade Larsson att det i dessa samarbetsrum finns diskussionsforum där aktuella frågor kan diskuteras med kollegorna i projektet.

Vi diskuterade också med Larsson huruvida intranätet var ett sätt att överföra kunskap mellan medarbetare på Skatteverket. Larsson trodde det var ett försök till det, men hans egen uppfattning av intranätet var att det är rörigt. Han menar att det finns otroligt mycket information lagrat, vilket gör det svårt att hitta. Även Wide på KPMG ansåg att

det finns väldigt mycket information på deras intranät, men att det används flitigt. Det är inte sällan det kommuniceras via mail att det finns olika typer av test upplagda för att verifiera att de anställda är uppdaterade med senaste lagändringar. På KPMGs intranät finns inget direkt diskussionsforum, utan kommunikation kan ske via en intern chatt för att nå sina kolleger.

## 7. Analys

---

*I detta kapitel analyserar vi vilken kunskap som ska överföras mellan skatterevisorer, hur förutsättningarna för att överföra kunskap ser ut och slutligen hur kunskap överförs i skatterevisionsprocessen.*

---

### 7.1 Vilken kunskap ska överföras?

Det är inte ett orimligt antagande att nyanställda skatterevisorer inte har förmågan att direkt vara lika produktiva som en rutinerad skatterevisor. Skatterevisorsaspiranter, som inte tidigare varit i kontakt med arbetsuppgifterna, saknar erfarenhet, varför det torde ta längre tid att utföra samma arbetsuppgift. Generationsväxling orsakar således problem att upprätthålla produktivitet och effektivitet (Eriksson, 2008). De skatterevisorer som inom en snar framtid går i pension har utvecklat kunskap och erfarenhet om hur skatterevisioner görs effektivt och håller hög nivå. Om dessa insikter förmedlas till en yngre generation skatterevisorer torde risken minimeras för att värdefull kunskap går förlorad när skatterevisorer går i pension. De kunskaper skatterevisorsaspiranter ska tillgodogöra sig handlar i grund och botten, enligt intervjupersonerna på Skatteverket, om skatterevisionsprocessen. Genom att få en helhetsbild och en förståelse för skatterevisionens syfte torde det vara lättare att ta till sig specifik information om respektive delprocess. Det är uppenbart att förståelse för bokföring och redovisning utgör vitala kunskaper för att möjliggöra en granskning, likaså lagar och regler kring arbetet som skatterevisor.

Problemet är inte att överföra explicita kunskaper, som erhålls via utbildningar och dokumenterat material i exempelvis handböcker och utbildningsmaterial. Enligt Davenport och Prusak (1998) ligger problemet snarare i att överföra outtalad kunskap som har byggts upp inom individer och organisationen under lång tid. Det förefaller bland annat vara vilka tillvägagångssätt och angreppssätt som ska tillämpas i granskningsprocessen beroende på fallets natur. Om Skatteverket ska fortsätta att upprätthålla samma kvalitet och tidseffektivitet i skatterevisionsprocessen, är det följaktligen viktigt att äldre och rutinerade skatterevisorerers kunskaper på något vis överförs och blir en del av andra individers kunskapsbas. Hur sådan implicit kunskap

överförs har det diskuterats mycket om inom litteraturen. Nonaka och Takeuchi (1995) har genom SECI-modellen förmedlat hur implicit kunskap bland annat kan omvandlas till explicit och därigenom skapa ny kunskap hos andra individer i samma organisation. Lave och Wenger (1991) förespråkar konceptet Communities of Practice för att överföra implicit kunskap. Vi ska med hjälp av dessa modeller analysera delprocesserna i skatterevisionsprocessen, men ska dessförinnan analysera förutsättningar för att överföra kunskap.

## **7.2 Hur ser Skatteverkets förutsättningar ut för att överföra kunskap?**

När det talas om generationsväxlingar är det ofta i en negativ bemärkelse. Det förväntas ofta bli en kaotisk tid för organisationen vid stora pensionsavgångar då erfarna medarbetare lämnar organisationen. Skatteverket har det senaste året anställt 30 nya medarbetare på skattekontor 1, där de totalt är ett hundratal medarbetare. Detta innebär att en stor del av arbetsstyrkan idag är nyanställda och som jämförelsevis har tämligen liten kunskap om organisationen och arbetsuppgifter. Detta kan självfallet leda till problem avseende arbetet som ska utföras, vilket kan bli lidande både till kvalitet och tiden det tar att genomföra.

Gustavsson et al. (2011) påvisar ändå att en generationsväxling kan föra med sig positiva aspekter för en organisation. En generationsväxling ger möjligheter att se över arbetsmetoder och arbetsfördelning, vilket även kan ge upphov till förnyelse i organisationen. Nyanställda ser ofta sin nya organisation ur ett annat perspektiv än sina medarbetare, vilket kan bidra till nya idéer som kan förändra och förbättra organisationen. Det kan handla om både arbetsplatsen och själva arbetssätten. Vidare menar Gustafsson et al. (2011) att det på lång sikt kan leda till en effektivisering av arbetet och en möjlighet att allokera resurser bättre. Problemet kring kunskapsöverföring kvarstår dock, det vill säga hur pensionerade skatterevisorers kunskap ska stanna kvar i organisationen.

Davenport och Prusak (1998) förespråkar två moment för en fungerande kunskapsöverföring. Det krävs dels att överföring sker, det vill säga att kunskap skickas till en möjlig mottagare, dels att kunskapen absorberas av mottagaren. Vidare är det, enligt van Wijk et al. (2008), ett antal faktorer som påverkar och influerar

kunskapsöverföringen. Det är individers vilja att dela med sig av sin kunskap, vilken kunskap som ska bevaras och överföras, hur organisationen ser ut samt tillgängliga nätverk. Vi har i föregående avsnitt utrett vilken kunskap det handlar om och ska i det närmaste analysera övriga förutsättningar.

### **7.2.1 Vilja**

I litteraturen kopplas i de flesta sammanhang kunskapsöverföring ihop med viljan att dela med sig av sin kunskap. Det måste, enligt van Wijk et al. (2008), finnas en vilja att överföra kunskap och samtidigt en vilja att motta och ta till sig kunskap för att en effektiv och möjlig överföring ska ske. Vår empiriska undersökning pekar på att det faktiskt finns en vilja att dela med sig av sina kunskaper och erfarenheter på Skatteverket. Det framkommer att det finns en mentalitet som främjar lärande. Det visas inte minst genom att medarbetare är villiga att hjälpa varandra över avdelningsgränserna för att komma till rätta med ett ärende. I undersökningen framgår också att hjälp oftast hämtas från mer erfarna kollegor för att lösa problem. En studie av Ardichvili et al. (2003) påvisar att medarbetare i stor utsträckning vänder sig till någon de personligen känner och upplever samhörighet med för att bättre tillgodogöra sig kunskapen, särskilt i formeringen av Communities of Practice. På Skatteverket förefaller denna person vara handledaren, som är en av skatterevisorsaspirantens första kontakt på Skatteverket. Det faller sig därmed naturligt att en relation och trygghet till handledaren skapas. Samhörighetskänslan har enligt Ardichvili et al. stor inverkan på vem medarbetare vänder sig till, vilket hör nära samman med upplevd trygghet i relationerna.

Enligt Davenport (1998) kan det finnas anledningar till varför medarbetare inte vill dela med sig av sina kunskaper. Han nämner främst känslan av att känna sig unik och oersättlig. Revisorer och jurister är ofta omtalade yrkesgrupper där det upplevs finnas personliga fördelar, främst lönemässiga, att vinna genom att hålla inne på information och kunskap (Jonsson, 2012). Vad som framgår av undersökningen förefaller det inte vara någon anledning på Skatteverket. Skatteverket är en offentlig organisation där löneutvecklingen generellt sätt stagnerar i ett tidigare skede än i den privata sektorn (Resare, 2013). På så vis torde det starkaste incitamentet, lön, inte vara en drivkraft för att inte dela med sig av sin kunskap.

### 7.2.2 Organisation

Enligt Frost (2010) är det viktigt att KM stödjer kunskapsutveckling på alla nivåer i organisationen och underlättar spridning till individer, grupper och till hela företaget. KM ska alltså skapa en miljö som främjar denna spridning och kunskapsöverföring. Skatteverket har under en längre tid förmedlat interna värderingar till sina medarbetare om hur de ska förhålla sig till och agera inför kunder och med kolleger, bland annat genom dokumentet SKV 188, *Skatteverkets inriktning*. Genom dessa värderingar växer en organisationskultur fram i vilken lärande tycks förespråkas, vilket tyder på att organisationskulturen öppnar upp för och motiverar medarbetare att dela med sig av sina kunskaper.

Van Wijk et al. (2002) hävdar att det inte finns tydliga mönster mellan en organisations storlek och ålder och dess kunskapsöverföring. Enligt Sheremata (2000) och Gupta och Govindarajan (2000) finns däremot ett positivt samband mellan kunskapsöverföring och en decentraliserad verksamhet. Skatteverket har gått från att vara decentraliserad till centraliserad. Vid sammanslagningen av Riksskatteverket och dess tio dåvarande skattemyndigheter har myndigheten gått från att bestå av elva juridiska enheter till att bestå av en juridisk enhet som omfattar hela verksamheten (SKV 165:13). Syftet med centraliseringen var att öka specialistkompetensen då specifika arbetsuppgifter kunde samlas på ett ställe och på så sätt effektivisera verksamheten (Prop. 2002/03:99). Det medför att medarbetare blir experter på ett fåtal områden istället för att ha lite kunskap om mycket. Det innebär också att medarbetarna inte nödvändigtvis behöver ha kunskap om saker utanför sitt område, varför kunskapsöverföring och kunskapspridning begränsas till andra medarbetare inom samma område. Det skulle i så fall delvis förklara varför tomrummen efter pensionsavgångarna blir stora.

Tillsammans med en generationsväxling kommer oftast organisatoriska förändringar. Det är lättare att genomföra en förändring om denna kommuniceras ut i organisationen på ett tydligt sätt (Landström & Löwegren, 2008). I centraliserade organisationer är det inte heller sällan som det är stora avstånd mellan medarbetare och chefer (Andrews, Boyne, Law & Walker, 2009). På Skatteverket finns flera chefsnivåer, nedifrån sektionschef, kontorschef, områdeschef samt regionchef som i sin tur rapporterar till generaldirektören (K. Zetterqvist Lenander, personlig kommunikation, 2013-04-26).

Det betyder att avståndet kan vara stort mellan generaldirektören och övrig personal. I den empiriska undersökningen har det antytts att kommunikationen mellan chefer och medarbetare varit bristfällig, främst gällande hur generationsväxlingen ska hanteras. Förändringar sker lättare om det finns en känsla av medbestämmande i förändringsarbetet och är, enligt Landström och Löwegren (2008), en av nycklarna till framgång. På Skatteverket torde det främst handla om att förändra medarbetares beteende till att vid utförande av vardagliga arbetsuppgifter tänka på att dela sin kunskap vid behov och tillfälle.

### **7.2.3 Nätverk**

#### *Handledning*

Handledaren förefaller vara en viktig kontakt i skatterevisorsaspiranternas nätverk på Skatteverket och ofta den person som aspiranterna vänder sig till med sina frågor. På KPMG har nyanställda revisorsassistenter tilldelats en mentor. Ahlström (2002) belyser dessa begrepp och menar att mentorskap är ett vidare begrepp än handledning och handlar om att stötta sin adept, dels med karriären men dels också i livsfrågor. Handledning ses snarare som något som används i en påtaglig arbetssituation där en fråga ska lösas. I en handledar-relation är handledaren ofta i en situation där denna gör bedömningar medan relationen i ett mentorskap är mer jämställd.

Kunskapsöverföring mellan skatterevisorsaspiranten och dess handledare förefaller vara mer omfattande än mellan företagsrevisorsassistenten och dess mentor. Det bekräftas främst av att företagsrevisorsassistenten på KPMG ställer sina frågor till kolleger som är närmast till hands, medan det upplevs som om skatterevisorsaspiranter i större utsträckning vänder sig till sin handledare. Detta kan vara en följd av att mentorer på KPMG normalt sett har varit anställda under en kort period och därmed inte haft möjlighet att i någon stor utsträckning samla på sig erfarenheter. Däremot har handledarna på Skatteverket varit anställda under en längre tid och är således erfarna i yrket och på arbetsplatsen. Ahlströms (2002) definition av mentorskap och handledning kan belysa skillnaderna mellan Skatteverket och KPMG. Syftet med KPMGs mentorskap torde således innebära att företagsrevisorsassistenter ska lära känna arbetsplatsen och trivas på företaget. Arbetsrelaterade frågor ställs till vem som finns

tillgänglig och inte nödvändigtvis främst till mentorn. Skatteverkets handledare synes i större utsträckning främst vara till för arbetsrelaterade frågor.

Av vår empiriska undersökning framgår tydligt att relationen mellan skatterevisorsaspiranten och dennes handledare är stark, främst eftersom det förefaller finnas förtroende då handledaren *vill* hjälpa och har rätt kunskap för att kunna hjälpa. En stark och förtroendefull relation skapar förutsättningar för att vilja hjälpa till och dela med sig av sina egna erfarenheter (Lave & Wenger, 1991; Inkpen & Tsan, 2005). Vår undersökning visar att det till stor del är upp till handledaren själv att dela med sig av sina erfarenheter och därmed överföra kunskap till sin nya kollega, vilket betonar vikten av att rätt person är handledare. Detta förstärks genom att handledning och mentorskap används mer frekvent av organisationer till följd av generationsväxling som ett sätt att överföra kunskap och minimera risken för att kunskap ska försvinna (Lindmark & Önnevik, 2006).

### *Projekt*

I projekten på Skatteverket finns bred kunskap på många olika områden. Eklund (2011) betonar att genom att organisera arbetet i projekt kan en komposition av olika kunskapsnivåer sättas samman, vilket bidrar till att projektmedlemmar i högre utsträckning kan klara av arbetsuppgifterna. I projektet bidrar även varje individ med sina personliga åsikter och värderingar. Därför är det, enligt Eklund, av vikt att projektmedlemmar har kunskap om projektet och projektgruppen för att effektivt utföra arbetet tillsammans. Projekten på Skatteverket anses vara lärorika genom att det finns många kollegor med hög kompetens som inspirerar och vidgar infallsvinklarna. Detta stärks av Eklund, som menar att lärdomar kan dras av varandra genom att det ges en möjlighet att tillgodogöra sig andras erfarenheter.

Litteraturen definierar inte nätverk utifrån om det sker i en fysisk eller virtuell miljö och således kan *samarbetsrummen* på Skatteverkets intranät ses som ett slags nätverk. Dessa samarbetsrum är en del av ett större nätverk, som genom de projekt som medarbetare på Skatteverket arbetar i, ska minska avståndet till kolleger. På så vis kan en snabbare kunskapsöverföring ske. Lane och Wenger (1991) poängterar, precis som Inkpen och Tsan (2005), att kunskapsöverföring ökar om det finns ett förtroende inom

nätverket. Vår undersökning visar att projektarbetet skapar en nära relation mellan medarbetare och ger förtroende dem emellan.

### *Intranät*

Skatteverkets intranät är ett sätt att sprida information inom organisationen, där informationen så småningom kan bli kunskap som utnyttjas i arbetet. Davenport (1998) poängterar att utbyte av information inte sker automatiskt när ett IT-system införs. Han menar att kommunikation mellan ledning och resten av organisationen är en minst lika viktig del för att ett utbyte ska möjliggöras. Studier av Davenport (1998) visar att det inte är ovanligt att ledningen tar för givet att personalen vill använda sig av de system som finns tillgängliga. Det empiriska materialet visar tendenser till att alla medarbetare inte är medvetna om vilken information som går att finna på intranätet, vilket gör att syftet med intranätet till viss del inte uppnås.

Nielsen (1993) hävdar att det uppstår stora nackdelar om informationen på intranätet inte är uppdaterat eller om det upplevs som rörigt av användarna. Ur den empiriska undersökningen framgår att Skatteverkets intranät inte användas särskilt flitigt. Flera av respondenterna uppfattar intranätet som just rörigt, samt att det är svårt att tillgodogöra sig det material som finns tillgängligt. KPMGs lösning på detta är att ett mail skickas ut för att underrätta de anställda om viktiga nyheter på intranätet. Kommunikation av detta slag torde vara en viktig del för att uppmärksamma medarbetare om vad som händer på intranätet. Intranät underlättar utbyte av kunskap och erfarenheter och det är därför viktigt att medarbetarna vet vad för informationen som finns tillgänglig.

### **7.3 Hur överförs kunskap i skatterevisionsprocessen?**

I denna del av analysen fokuserar vi på hur Skatteverket överför olika sorters kunskap i skatterevisionsprocessen. Vi har valt att lämna urvalsprocessen utanför denna analys på grund av att processen till stor del är maskinell. Vi behandlar även huruvida skatterevisorer kan dra lärdom av företagsrevisorer genom en kontrastering i analysen mellan skatterevisionsprocessen och företagsrevisionsprocessen. Nedan återges flödesscheman över arbetsgången i respektive revisionsprocess.



**FIGUR 7.1** Skatterevisionsprocessen. (Källa: Egen framställning baserad på SKV 622.)



**FIGUR 7.2** Företagsrevisionsprocessen. (Källa: Egen framställning baserad på intervju med Persson 2013-03-08.)

### 7.3.1 Granskning och metoder

Av det empiriska materialet framgår att under en skatterevisorsaspirants femåriga utbildning ingår 3 600 timmar praktik. Detta leder till att skatterevisorsaspiranten har möjlighet att omsätta sina teoretiska kunskaper i praktiken. Enligt SECI-modellen kan detta ses som att aspiranten utvecklar sin explicita kunskap genom utbildningen till implicit kunskap genom praktik. Detta sker i *Exercising Ba* där även handledarskap är centralt. Handledarskap kan ses som ett verktyg att hjälpa att utveckla den explicita kunskapen till implicit via praktiken. Genom handledarskapet har aspiranter även möjlighet att diskutera och reflektera över praktiska frågor, vilket gör att handledares implicita kunskap kan överföras till aspiranter. Enligt Krishnaveni och Sujatha (2012) är reflektion och ifrågasättande två sätt att överföra implicit kunskap. För att dra lärdom från aktuella skatterevisionsfall och utveckla explicit kunskap till implicit är det av stor vikt att skatterevisorsaspiranter reflekterar över besluten de tagit och vad för konsekvenser detta kan få för utfallet.

Genom intervjuerna, dokumentstudien och observationen har vi kunnat förstå att metoder som skatterevisorer använder sig av på mångt och mycket är snarlika företagsrevisorer. Vi har sett att utgångsmetoderna som används är desamma; analytisk granskning och substansgranskning. Det är samma siffror som ligger som underlag för

granskningen och samma lagar och regler som ska ses till att de efterföljs. I ekobrottsfall torde det däremot krävas andra metoder. Dessa metoder är något som utvecklas med erfarenhet (G. Janzon, personlig kommunikation, 2013-03-13) och för blivande skatterevisorer torde det ta tid innan de har lärt sig i vilka sammanhang metoderna kan tillämpas för att uppnå bästa effekt.

I granskningsprocessen finns checklistor framtagna som baseras på skatterevisorerers erfarenheter, vilka ska ge stöd i arbetet (SKV 622). Ett annat verktyg Skatteverket använder sig av är ett elektroniskt uppslagsverk kallat Järnbarken som finns på intranätet. Detta används för att kategorisera och dokumentera skatterevisorerers kunskaper och erfarenheter som kan vara till hjälp för medarbetare i granskningsprocessen. (G. Janzon, personlig kommunikation, 2013-03-13). Järnbarken utgör alltså en plattform varifrån skatterevisorer kan hämta kunskap om ett specifikt ämne. Nonaka och Takeuchi (1995) använder begreppet *externalization* för att förklara hur implicit kunskap omvandlas till explicit. Genom denna process ska individuell och professionell kunskap göras tillgänglig för andra medarbetare. Checklistorna och Järnbarken är således exempel på verktyg på hur skatterevisorerers implicita kunskaper har artikulats och dokumenterats och därigenom blivit explicita och tillgängliga för skatterevisorsaspiranter och andra skatterevisorer. Enligt SECI-modellen sker denna process i *Interacting Ba* genom dialoger och interaktion.

De erfarenheter som skatterevisorer skrivit ned kring granskningsarbetet har sammanställts och kommunicerats ut till medarbetare genom checklistorna och Järnbarken. Enligt Nonaka och Takeuchi (1995) sker denna process i *Cyber Ba*, där kunskap utvecklas via teknologiska verktyg så som intranät och databaser. Här i menar forskarna att en individs explicita kunskap kommuniceras till en annan individ så att ny och befintlig kunskap kombineras. Däremot har det framkommit att Järnbarken inte används i särskilt stor utsträckning. Det finns till och med medarbetare som inte har kännedom om den. Enligt Davenport (1998) finns det stark tilltro bland företagsledningar till teknologiska verktyg och förutsätter vid införande av sådana verktyg att informationsutbyte sker automatiskt genom att medarbetarna vill *och* utnyttjar verktyget.

### **7.3.2 Uppföljning**

I uppföljningsmomentet följer chef eller annan delegerad person löpande upp skatterevisioner för att säkerställa att revisorer följer standard och är inom lagens ramar, likaså att kvalitet och effektivitet upprätthålls. Enligt handboken för skatterevisioner är det även viktigt att chef följer upp huruvida det sker ett kunskapsutbyte mellan skatterevisorer i revisionsteamet (SKV 622). Detta tyder på att momentet kan vara av särskild betydelse under generationsväxlingen. Det är viktigt för Skatteverket att under generationsväxlingen upprätthålla kvalitet och effektivitet genom hela arbetsprocessen. Därför kan uppföljningsmomentet vara av större betydelse nu, för att kontrollera dessa aspekter.

Aktiviteterna i uppföljningsprocessen syftar inte till att överföra kunskap, varför det inte möjligt att applicera varken SECI-modellen eller CoP på denna delprocess. Vad som framgår av det empiriska materialet förefaller uppföljning enbart vara en kontroll av att skatterevisorerers arbete utförs enligt plan.

### **7.3.3 Slutförande och rapportering**

Det finns en handbok som är utgiven av Skatteverket där det framgår hur en revisionspromemoria ska skrivas. Revisionspromemorian är del av slutförandet i en skatterevision. Handboken används både i utbildningssyfte och i det dagliga arbetet. I handboken har det dokumenterats steg för steg hur revisionspromemorian ska upprättas. Det är ett försöka att överföra explicit kunskap till andra. Enligt Nonaka och Takeuchi (1995) används just systematisering av kunskap för att kunna förmedla denna. Revisionspromemorian i sig är ingen process där kunskapsöverföring sker, men underlagen till den är framtagna i syftet att kunna utbilda i arbetsmomentet.

### **7.3.4 Utvärdering**

Efter varje genomförd skatterevision är det tänkt att en utvärdering ska göras. Denna utvärdering förefaller i stor utsträckning försummas. Utvärderingen är tänkt att behandlar valet aspiranten gjort av kontrollform samt vilka lärdomar skatterevisorsaspiranten dragit. Det är svårt att koppla denna del av skatterevisionsprocessen till ett konkret stadiet i SECI-modellen. Internalization handlar om att praktisera den kunskap som har lärts i tidigare stadier. Utvärderingen kan till viss

del ses som en del av detta, då det går igenom vad skatterevisorsaspiranten praktiskt gjort. På så vis får aspiranten en bättre inblick för olika arbetsmetoder och skapar en djupare förståelse för det utförda arbetet. Utvärderingen är också ett sätt för skatterevisorsaspiranten att dela med sig av sina tankar kring arbetet och få feedback på dessa. Den person som genomför utvärderingen har också möjlighet att dela med sig av sina erfarenheter och på så vis ge skatterevisorsaspiranten tips för kommande skatterevisioner. Stadiet socialization i SECI-modellen handlar just om detta, att kunskap utbyts via aktiviteter där erfarenheter och känslor delas. Utvärdering kan därmed ses som en kombination av internalization och socialization, där syftet är att ge skatterevisorsaspiranten djupare förståelse för arbetsuppgiften och därmed hjälpa till att utveckla dennes kunskap snabbare. Genom att inte göra denna utvärdering kan skatterevisorsaspirantens inlärningskurva blir längre. Vid en pågående generationsväxling är det troligen önskvärt, från ledningens sida, att de nyanställda snabbt lär sig för att upprätthålla produktivitet och kvalitet.

Genom att bli ifrågasatt samt att själv ifrågasätta skapas förståelse för situationen och därmed genereras en djupare kunskap. Enligt Krishnaveni och Sujatha (2012) kan reflektion och ifrågasättande används för att överföra kunskap. Under avsnittet 7.3.1 *Granskning och metoder* var detta en informell process där skatterevisorsaspiranten vände sig till sin handledare för att reflektera över frågor. En utvärdering får ses som en formell process då det enligt Skatteverkets policy är bestämt att göras. Momentet kan då inte riktigt liknas med en CoP på grund av paradoxen gällande styrning och frihet i CoP.

#### **7.4 Sammanfattning**

Vi har analyserat vilken kunskap som ska överföras mellan skatterevisorer, hur förutsättningarna för att överföra kunskap ser ut samt hur kunskap överförs i skatterevisionsprocessen.

Skatterevisorsaspiranters kunskap om arbetet kring skatterevisioner utvecklas ständigt bland annat genom praktik. Ett sätt att analysera denna utveckling är att använda SECI-modellen, som just handlar om att ständigt utveckla individers kunskap. Vårt empiriska material tillåter att modellen enbart i viss utsträckning kan appliceras på

skatterevisionsprocessen. Om vi ser bakom det empiriska materialet kan tendenser från modellen göras synliga i verkligheten och försöker vi då applicera SECI-modellen på det empiriska materialet kan det framställas enligt följande.

Nyanställda skatterevisorer börjar sin tid på Skatteverket med en utbildning för att lära sig grunderna i skatterevisionen. Många av de nyanställda har tidigare arbetslivserfarenheter inom främst redovisning och beskattning, där dessa erfarenheter kopplas an till den nya kunskap som erhålls via utbildningen. Det är viktigt att skatterevisorsaspiranten använder den kombinerade kunskapen i praktiken för att utvidga sin kunskapsbas. För Skatteverket är det av vikt att kunskapen sprids genom social interaktion med kolleger och medarbetare. Här efter börjar processen om och utvecklar kunskapen till nästa nivå.

## 8. Slutdiskussion

---

*Vi inleder detta kapitel med en redogörelse för uppsatsens slutsatser och för därefter en diskussion om Skatteverket och problematiken med generationsväxlingen och vikten av kunskapsöverföring. Avslutningsvis ger vi förslag på vidare forskning.*

---

### 8.1 Slutsats

Syftet med denna studie har varit att studera skatterevisionsprocessen och förklara hur kunskap rörande denna process kan överföras till en yngre generation skatterevisorer. Skatterevisionsprocessen kan vara lång och utdragen och som därmed tar mycket resurser i anspråk. Dessa resurser utgörs främst av skatterevisorer. När många medarbetare lämnar Skatteverket på grund av den stora pensionsavgången förloras dessa värdefulla resurser. Produktiviteten kan även under en tid minskas, eftersom nya medarbetare har en inläringstid. På skattekontor 1 i Malmö är 30 av cirka 100 medarbetare nyanställda. I den rådande generationsväxlingen blir det därför nödvändigt att äldre skatterevisorer delar med sig av sina kunskaper och erfarenheter till en yngre generation som ska ta över.

Utifrån undersökningen kan vi konstatera att Skatteverkets ledning är medveten om problemet med generationsväxlingen och vad den kan komma att innebära. Det förefaller som om det finns en plan för att hantera generationsväxlingen, men denna plan tycks inte ha kommunicerats ut till medarbetarna i organisationen. Detta kan bero på den centraliserade styrningen av organisationen och att information därför inte når hela vägen ut. Det kan i sin tur leda till att medarbetarna inte känner sig motiverade till att dela med sig av sina kunskaper, eftersom de inte får veta det bakomliggande syftet. Rapporter från VERVA har visat att myndigheter måste bli bättre på att koppla an kunskapsförsörjningen till verksamhetens mål och planering. Om Skatteverket låter kunskapsöverföringen bli en del av verksamheten och de organisatoriska målen samt öka medvetenheten bland sina medarbetare om vikten av kunskapsöverföring är det möjligt att hanteringen av generationsväxlingen blir enklare.

Det har i vår undersökning framkommit att det på Skatteverket överförs och utvecklas kunskap främst via utbildning, handledning, i viss mån via mindre nätverk samt via Skatteverkets intranät. Det handlar om kunskaper som har att göra med skatterevisionen, så som om själva processen, om redovisning och beskattning samt om de lagar och regler som styr. Skatteverket förefaller ha de rätta förutsättningarna för överföring av dessa kunskaper, det vill säga det finns en vilja att dela med sig. Vidare är organisationen i en ständig förnyelse, vilket öppnar upp möjligheten för nya influenser och kan därmed ha en positiv påverkan på kunskapsöverföringen. Genom att aktivt arbeta för ett ökat samarbete i projektgrupperna så att relationerna och förtroendet inom arbetsgruppen förstärks, kan även detta förbättra kunskapsöverföringen.

Vi kan utifrån undersökningen också konstatera att ett av de viktigaste momenten i skatterevisionsprocessen för kunskapsöverföring, utvärdering, inte görs. Oavsett anledning är momentet ett sätt att analysera vilka konsekvenser valda granskningsmetoder fick för utgången. Det skulle skapa förutsättningar för att i kommande skatterevisioner situationsanpassa metoder och utveckla skatterevisorerers kompetens. Genom att inte genomföra utvärderingarna missas tillfälle att utveckla sina skatterevisorer, vilket därmed kan leda till en längre utvecklingskurva än nödvändigt.

En parallell som kan dras mellan Skatteverket och företagsrevisionssektorn är att utbildningsuppläggen ser snarlika ut. Skatteverket har medvetet tagit efter hur utbildningen i företagsrevisionssektorn ser ut, det vill säga utbildning varvas löpande med praktik. Som ett led i att bli förordnad skatterevisor görs två kunskapsprov som motsvarar företagssektorns prov för godkänd och auktoriserad revisor. Detta upplägg är ett sätt att kvalitetssäkra skatterevisorer och därmed skapa förtroende för deras utförda arbete. På så vis säkerställer Skatteverket i viss mån kunskapsnivån hos landets skatterevisorer. Skatteverket och KPMG är två olika organisationer med olika drivande faktorer, trots detta kan en parallell dras i det avseende att det tycks finnas en vilja och öppenhet mellan revisorerna att dela med sig av vad de kan och vet.

## **8.2 Diskussion**

Vi hävdar att Skatteverket mer aktivt bör arbeta med kunskapsöverföring. Det finns indikationer på att kunskapsöverföring är ett naturligt inslag i arbetsprocessen, men

Skatteverket har inga genomarbetade och inte heller uttalade metoder för överföring. Efter genomförandet av denna studie anser vi att Skatteverket bör kommunicera ut sin strategi för att hantera generationsväxlingen och därmed hur kunskapsöverföringen ska ske på samtliga nivåer i organisationen och därigenom få igång en diskussion om hur lärdom kan tas av varandra. En tydligare kommunikation skulle öka medvetenheten hos medarbetarna. Denna medvetenhet kan bidra till en förståelse för varför saker och ting ter sig på ett visst sätt. Detta skulle också kunna möjliggöra en kortare inlärningskurva, eftersom skatterevisorsaspiranterna är medvetna om vikten att snabbt lära sig arbetsrutiner. Jonsson poängterar i ett uttalande i Svenska Dagbladet att "... delaktighet är viktigt för att motivera enskilda medarbetar att bidra till företagets bästa." (Edenhall, 2012).

Skatteverket tycks ha de rätta förutsättningar för kunskapsöverföring. Vi var till en början skeptiska till detta, eftersom vi hade en förförståelse om att offentliga organisationer oftast är trögrörliga. Det har dock under studiens gång visat sig vara en organisation i ständig förnyelse. Däremot har det framkommit att det inte finns ordnade register på vem som är förordnad skatterevisor samt vilka som är skatterevisorsaspiranter i Sverige. Detta förefaller vara märkligt, särskilt eftersom Skatteverket hävdar att de har en tydlig plan på hur generationsväxlingen ska hanteras. Om det inte finns kännedom om vilka som är skatterevisorer torde det inte finnas kännedom om vem av skatterevisorerna som går i pension. Via intervjuerna framgick emellertid att det varje år görs en genomgång om vilka som ska gå i pension det kommande året. Detta är dock för sent, enligt vår mening, med tanke på att skatterevisorsutbildningen sträcker sig över fem år. Det innebär att tiden det tar för nya skatterevisorer att uppnå samma produktivitet är för lång och därmed kan den totala produktiviteten för verksamheten stagnera.

Vi har visat hur SECI-modellen är ett sätt för skatterevisorer att överföra sin kunskap till att bli en del av en annan skatterevisors kunskapsbas och som därigenom utvecklar ny förståelse. Genom att Skatteverket använder sig av modeller kring kunskapsöverföring kan problematiken med generationsväxlingen minskas och skatterevisorsaspiranter lära sig hantera det ansvar som de så småningom måste ta. Vi förespråkar att Skatteverket inspireras av de modeller som finns, men utformar en egen

modell om hur kunskap kan återvinnas och tas till vara i organisationen, vilken ska passa Skatteverkets organisationsstruktur samt kultur.

### **8.3 Förslag på vidare forskning**

Kunskapsöverföring uppfattas som ett teoretiskt och deskriptivt ämne varför det vore spännande att studera hur och om det är möjligt att arbeta med kunskapsöverföring i praktiken så som SECI-modellen föreslår. I japanska företag har modellen applicerats praktiskt men samma grad av applicering ses inte på företag baserade i västerländska länder. Det skulle också vara intressant att studera om det faktiskt går att ta tillvara på en medarbetares implicita kunskap och sprida den vidare i organisationen.

Då vi har studerat hur Skatteverket arbetar med kunskapsöverföring till följd av en pågående generationsväxling skulle det vara högst intressant att se hur effektiv verksamheten är om ett par år då den äldre generationen har lämnat Skatteverket. Det vore alltså av intresse att se om arbetet med kunskapsöverföring bidragit till en jämn övergång i avseende av produktivitet. Förslagsvis kan Riksrevisionens rapport RiR 2012:13 om Skatteverkets effektivitet användas som jämförande utgångspunkt.

## 9. Referenslista

- Abbott, L., Parker, S., & Peters, G. (2012). Internal Audit Assistance and External Audit Timeliness. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 31, (4), 3-20.
- Adler, P.S. (1995). The Dynamic Relationship Between Tacit and Codified Knowledge: Comments on Ikujiro Nonaka's, "Managing Innovation as an Organizational Knowledge Creation Process". G. Pogorel & J. Allouche (Red.), *International Handbook of Technology Management* (s.110-124). Amsterdam: Elsevier.
- Ahlström, G. (2002). *Mentorskap – erfarenheter för personlig och professionell utveckling*. Malmö: Liber.
- Alvesson, M. (2004). *Kunskapsarbete och kunskapsföretag*. Malmö: Liber.
- Alvesson, M., & Sveningsson, S. (2007). *Organisationer, ledning och processer*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Andersson, A., & Franzon H. (2013). *Medborgarnas synpunkter på Skatteverkets sätt att arbeta, "Brukarundersökningen"* (Rapport 2013:1). Skatteverket. Hämtad 2013-03-07 från <http://www.skatteverket.se/download/18.133ff59513d6f9ee2eb1a3e/1364389246644/Rapport2013-1.pdf>
- Andersson, M., & Thulin, P. (2008). *Globalisering, arbetskraftens rörlighet och produktivitet* (Underlagsrapport nr 23 till Globaliseringsrådet). Västerås: Edita. Hämtad 2013-02-05 från <http://www.regeringen.se/content/1/c6/11/73/73/f21b8c9c.pdf>
- Andrews, R., Boyne, G.A., Law, J., & Walker R.M, (2009) Centralization, Organizational Strategy, and Public Service Performance. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 19, (1), 57-80.
- Arbetsgivarverket. (2009). *Den stora generationsväxlingen i statsförvaltningen. Framtida behov, problem och möjligheter*. Stockholm: Arbetsgivarverket. Hämtad 2013-03-31 från <http://www.arbetsgivarverket.se/upload/Avtal-Skrifter/Skrifter/DEMOGRAFIRAPPORT%20ändrad%20090504%20SLUTLIG%5B1%5D.pdf>
- Ardichvili, A., Page, V., & Wentling, T. (2003). Motivation and Barriers to Participation in Virtual Knowledge-Sharing Communities of Practice. *Journal of Knowledge Management*, 7, (1), 64-77.
- Argyris, C., & Schön, D. (1996). *Organizational Learning II: Theory, Method and Practice*. Reading, MA: Addison-Wesley.
- Axelsson, B., & Agndal, H. (2011). *Professionell marknadsföring*. Lund: Studentlitteratur AB.

- Backman, J. (2011). *Rapporter och uppsatser*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Björklund, M., & Paulsson, U. (2003). *Seminarieboken: att skriva, presentera och opponera*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Botha A., Kourie D., & Snyman R, (2008). *Coping with Continuous Change in the Business Environment: Knowledge Management and Knowledge Management Technology*. Oxford: Chandoc Publishing Ltd.
- Braithwaite, V. (2003). *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion*. Aldershot: Ashgate Publishing, Ltd.
- Bryman, A., & Bell, E. (2005). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Malmö: Liber.
- Coff, R., Coff, B., & Eastvold, R. (2006). The Knowledge-leveraging Paradox: How to Achieve Scale Without Making Knowledge Imitable. *The Academy of Management Review*, 31, (2), 452-465.
- Cohen, W., & Levinthal, D. A. (1990). Absorptive Capacity: A New Perspective on Learning and Innovation. *Administrative Science Quarterly*, 35, (1), 128–152.
- Davenport, T. H. (1994). Saving IT's Soul: Human-centred Information Management. *Harvard bussiness Review*, 72, (2), 119-131.
- Davenport, T. H. (1998). Enterprise Systems. *Harvard Bussiness review*, 76, (4), 121-131.
- Davenport, T. H., & Prusak, L. (1998). *Working Knowledge: How Organizations Manage What They Know*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Eckert, P., & McConnell-Ginet, S. (1992). Communities of Practice: Where language, gender and power all live. K. Hall, M. Bucholtz & B. Moonwomon (Red.), *Locating Power, Proceedings of the 1992 Berkeley Women and Language Conference* (s.89-99). Berkeley: Berkeley Women and Language Group.
- Edenhall, Y. (2012, September 16). Ta vara på interna kunskaper. *Svenska dagbladet*. Hämtad 2013-05-05 från [http://www.svd.se/naringsliv/karriar/ta-vara-pa-interna-kunskaper\\_7503130.svd](http://www.svd.se/naringsliv/karriar/ta-vara-pa-interna-kunskaper_7503130.svd)
- Edenius, M. (2003). *Att leda kunskap: Hur lärande och kunskap uppstår i organisationer*. Uppsala: Uppsala Publishing House AB.
- Eklund, S. (2011). *Arbeta i projekt: individen, gruppen, ledaren*. Lund: Studentlitteratur AB
- Ekonomifakta. *Skattetryck – internationellt*. Publicerad: 2012-10-29. Hämtad 2013-02-02 från <http://www.ekonomifakta.se/sv/Fakta/Skatter/Skattetryck/Skattetryck-i-Sverige-och-internationellt/>

- Eriksson, B.
- (2006). *Kompetensförsörjningen i statsförvaltningen -Analys av kompetensförsörjningen i statsförvaltningen 2005* (Dnr: 2006/231). Stockholm: Verket för Förvaltningsutveckling.
  - (2008). *Kompetensförsörjningen i statsförvaltningen -Analys av kompetensförsörjningen i statsförvaltningen 2007* (Dnr: 2008/149). Stockholm: Verket för Förvaltningsutveckling.
- Ernst & Young hemsida. *Assurance services*. Publicerad: 2013. Hämtad 2013-02-04 från <http://www.ey.com/SE/sv/Services/Assurance/Financial-Statement-Audit>
- FAR. (2012). *Samlingsvolym Revison 2012*. Stockholm: FAR Akademi.
- Finansdepartementet. (2012). *Regleringsbrev för budgetåret 2013 avseende Skatteverket*. Solna: Finansdepartementet. Hämtad 2013-02-02 från <http://www.esv.se/sv/Verktyg--stod/Statsliggaren/Regleringsbrev/?RBID=14617>
- Flensburg, P. (2009). An Enhanced Communication Model. *The International Journal of Digital Accounting Research*, 9, 31-43.
- Frost, A. (2010). *Organizational Learning and Communities of Practice*. Publicerad: 2010. Hämtad 2013-03-24 från <http://www.knowledge-management-tools.net/communities-of-practice.html>
- Förordning (1995:665) om revisorer. Stockholm: Justitiedepartementet L1.
- Geertz, C. (1973). *The Interpretation of Cultures*. New York: Basic Books.
- Gupta, A. K., & Govindarajan, V. (2000). Knowledge flows within multinational corporations. *Strategic Management Journal*, 21, (4), 473-496.
- Gustavsson, B., Israelsson T., Lyrén, B., Nilsson, M., Nofors, P., Pekkari, A., & Strannefors, T. (2011) *Generationsväxlingen på arbetsmarknaden - I riket och ett regionalt perspektiv*. Arbetsförmedlingen
- Hansen, M. T. (1999). The Search-transfer Problem: The Role of Weak Ties in Sharing Knowledge Across Organization Subunits. *Administrative Science Quarterly*, 44, (1), 82-111.
- Hislop, D. (2009). *Knowledge Management in Organizations: A critical introduction*. Oxford: Oxford University Press.
- Inkpen, A. C., & Tsang, E. (2005). Networks, Social Capital, and Knowledge Transfer. *Academy of Management Review*, 30, (1), 146-165.
- Islam, Z., Low, K. C. P., & Habibur Rahman, M.H. (2012). Towards Understanding Knowledge Transfer: In Search Of A Theoretical Construct. *Global Education Journal*, 2012, (1), 142 - 159.

- Jacobsen, D. I. (2002). *Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Jakubik, M. (2008). Experiencing Collaborative Knowledge Creation Processes. *The Learning Organization*, 15, (1), 5–25.
- Jarrick, A., & Josephson, O. (1996). *Från tanke till text*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Jonsson, A. (2012). *Kunskapsöverföring & Knowledge management*. Malmö: Liber.
- Karlöf, B., & Lövingsson Helin, F. (2005). *Knowledge Management. A to Z of Management Concepts & Models*, (s.182-186). *Business Source Complete*, EBSCOhost. Hämtad 2013-04-10 från <http://web.ebscohost.com.ludwig.lub.lu.se/ehost/pdfviewer/pdfviewer?sid=ccfa4753-930b-421e-b6f7-e32dec728612%40sessionmgr12&vid=4&hid=9>
- Krishnaveni, R., & Sujatha, R. (2012). Communities of Practice: An Influencing Factor for Effective Knowledge Transfer in Organizations. *The IUP Journal of Knowledge Management*, 10, (1), 26-40.
- Landström, H., & Löwegren, M. (2008). *Entreprenörskap och företagsetablering*. Lund: Studentlitteratur.
- Lane, P. J., Salk, J.E., & Lyles, M.A., (2001). Absorptive Capacity, Learning, and Performance in International Joint Ventures. *Strategic Management Journal*, 22, (12), 1139–1161.
- Lave, J., & Wenger, E. (1991). *Situated Learning: Legitimate Peripheral Participation*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Lincoln, Y. S., & Guba, E. G. (1985). *Naturalistic Inquiry*. Beverly Hill, CA: Sage Publications, Inc.
- Lindh, T. (2006). Generationsväxlingens problem och möjligheter. SOU 2006:102 (Red.), *Hur påverkar demografin arbetsmarknaden för unga*. Stockholm: Edita Sverige AB. Hämtad 2013-03-22 från <http://www.regeringen.se/content/1/c6/07/36/89/50048b8c.pdf>
- Lindmark, A., & Örnevik, T. (2006). *Human resource management : organisationens hjärta*. Stockholm: Studentlitteratur
- Malhotra, Y. (2004). Why Knowledge Management Systems Fail? Enablers Constraints of Knowledge Management in Human Enterprises. M. E. D. Koenig & T. K. Srikantaiah (Red.), *Knowledge Management Lessons Learned: What Works and What Doesn't*, (s.87-112). Medford, NJ: Information Today Inc.
- McAdam, R., & McCreedy, S. (2000) A Critique of Knowledge Management: Using a Social Constructionist Model. *New Technology, Work and Employment*, 15, (2), 155-168.

- McNabb, D. (2007). *Knowledge Management in Public Sector: A blueprint for Innovations in Government*, Armonk, NY: M.E. Sharpe, Inc.
- Messier, W., Chad A., & Smith J. (2013) Two Decades of Behavioral Research on Analytical Procedures: What Have We Learned?. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 32, (1), 139-181.
- Morris, T., & Empson, L. (1998). Organisation and Expertise: An Exploration of Knowledge Bases and the Management of Accounting and Consulting Firms. *Accounting, Organizations and Society*, 23, (5), 609-624.
- Myndighetsförordning (2007:515). Stockholm: Socialdepartementet.
- Nahapiet, J., & Ghoshal, S. (1998). Social Capital, Intellectual Capital, and the Organizational Advantage. *Academy of Management Review*, 23, (2), 242–266.
- Nationalencyklopedin:
- a. *offentlig sektor*.  
Hämtad 2013-02-04 från <http://www.ne.se/offentliga-sektorn>
  - b. *kunskapsteori*.  
Hämtad 2013-02-06 från <http://www.ne.se/lang/kunskapsteori>
- Newell, S., Robertson, M., Scarbrough, H., & Swan, J. (2009). *Managing Knowledge Work and Innovation*. Basingstoke; Palgrave MacMillian.
- Nielsen, J. (1993). *Usability Engineering*. Boston, MA: Academic Press
- Nonaka, I. (1994). A Dynamic Theory of Organizational Knowledge Creation. *Organization Science*, 5, (1), 14-37.
- Nonaka, I., & Konno, N. (1998). The Concept of "Ba": Building a Foundation for Knowledge Creation. *California Management Review*, 40, (3), 40-54.
- Nonaka, I., & Takeuchi, H. (1995). *The Knowledge Creating Company: How Japanese Companies Creates the Dynamics of Innovation*. New York: Oxford University Press.
- Patton, M. Q. (1990). *Quality Evaluation and Research Methods*. Beverly Hills, CA: Sage Publications, Inc.
- Polanyi, M. (1967). *The Tacit Dimension*. New York: Anchor Books.
- Porter, B., Hatherly, D., & Simon, J. (2011). *Principles of External Auditing*. Edition 3. West Sussex, England; Wiley.
- Prop. 2002/03:99. *Det nya Skatteverket*. Stockholm: Finansdepartementet. Hämtad 2013-03-02 från <http://www.regeringen.se/content/1/c4/31/05/7d0be6d6.pdf>
- Reagans, R., & McEvily, B. (2003). Network Structure and Knowledge Transfer: The Effects of Cohesion and Range. *Administrative Science Quarterly*, 48, (2), 240–267.

Resare, N. (2013). På besök i skatteland. *Civilekonomen*, 3, 22-27.

Revisionslag (1999:1079). Stockholm: Justitiedepartementet L1

*RiR 2010:3 "Från många till en – sammanslagningar av myndigheter"*. Riksrevisionen (2010). Hämtad 2013-04-16 från [http://www.riksrevisionen.se/PageFiles/1920/RiR\\_2010\\_3.pdf](http://www.riksrevisionen.se/PageFiles/1920/RiR_2010_3.pdf)

*RiR 2012:13 "Skattekontroll av företag – urval, volymutveckling och uppföljning"*. Riksrevisionen (2012). Hämtad 2013-02-06 från <http://www.riksrevisionen.se/sv/rapporter/Rapporter/EFF/2012/Skattekontroll-av-foretag--urval-volymutveckling-och-uppfoljning-/>

Senge, P. (1990). *The Fifth Discipline: The Art and Practice of the Learning Organization*. London: Doubleday.

Shannon, C. E., & Weaver, W. (1949). *The Mathematical Theory of Communication*. Urbana, Illinois: University of Illinois Press.

Sheremata, W. A. (2000). Centrifugal and Centripetal Forces in Radical New Product Development Under Timepressure. *Academy of Management Review*, 25, (2), 389–408.

Skatteverket.

- a. *Om oss*. Hämtad 2013-02-06 från <http://www.skatteverket.se/omskatteverket/omoss.4.65fc817e1077c25b832800015922.html>
- b. *Våra uppgifter*. Hämtad 2013-02-09 från <http://www.skatteverket.se/omskatteverket/omoss/varauppgifter.4.7856a2b411550b99fb780008148.html>
- c. *Verksledningen*. Hämtad 2013-03-14 från [www.skatteverket.se/omskatteverket/omoss/organisation/verksledningen.4.76a43be412206334b89800052657.html](http://www.skatteverket.se/omskatteverket/omoss/organisation/verksledningen.4.76a43be412206334b89800052657.html)
- d. *Skatteverkets organisation*. Hämtad 2013-02-09 från <http://www.skatteverket.se/omskatteverket/omoss/organisation.4.7b610ded10741da92fa80001414.html>
- e. *Storföretagsregionen – SFR*. Hämtad 2013-03-14 från <http://www.skatteverket.se/foretagorganisationer/informationstraffarmoten/storforetagsregionensfr.4.5cbdbba811c9a768f0c80005885.html>
- f. *Skatteverket är Sveriges modernaste myndighet*. Hämtad 2013-03-10 från <http://www.skatteverket.se/omskatteverket/omoss/priserutmarkelser/sverigesmodernastemyndighet.4.71004e4c133e23bf6db80009413.html>

SKV 118. *Skatteverkets inriktning*. Utgåva 2. 2013. Hämtad 2013-03-01 från <http://www.skatteverket.se/download/18.133ff59513d6f9ee2eb575/1363613556836/11802.pdf>

SKV 165:13. *Årsredovisning för Skatteverket 2004*. Utgåva 13. 2004. Skatteverket. Hämtad 2013-02-27 från <http://www.skatteverket.se/download/18.18e1b10334ebe8bc800099443/16513.pdf>

- SKV 165:21. *Årsredovisning för Skatteverket 2012*. Utgåva 21. 2013. Skatteverket.  
Hämtad 2013-04-15 från  
<http://www.skatteverket.se/download/18.133ff59513d6f9ee2eb1d1d/1364892936033/16521.pdf>
- SKV 190:15. *Verksamhetsplan för skatteverket 2012*. Utgåva 15. 2012. Skatteverket.  
Hämtad 2013-02-15 från  
<http://www.skatteverket.se/download/18.71004e4c133e23bf6db800036621/1328778685669/19015.pdf>
- SKV 190:16. *Verksamhetsplan för skatteverket 2013*. Utgåva 16. 2013. Skatteverket.  
Hämtad 2013-03-25 från  
<http://www.skatteverket.se/download/18.133ff59513d6f9ee2eb21d1/1365079984357/19016.pdf>
- SKV 234. *Skattefelskartan*. Utgåva 1. 2007. Skatteverket. Hämtad 2013-02-06 från  
<http://www.skatteverket.se/download/18.7856a2b411550b99fb7800061468/1192197806979/23401.pdf>
- SKV 305. *Handledning för sambandet mellan redovisning och beskattning*. Utgåva 9. 2012. Skatteverket. Hämtad 2013-02-14 från  
<http://www.skatteverket.se/download/18.18e1b10334ebe8bc8000114838/kap01.pdf>
- SKV 622. *Handledning för skatterevision, Revisionsmodellen*. Utgåva 2. 2006. Skatteverket. Hämtad 2013-02-01 från  
<http://www.skatteverket.se/download/18.7459477810df5bccdd4800015519/1163752805911/62202.pdf>
- SKV 663. *Allmänt om revision*. Utgåva 8. 2012. Skatteverket. Hämtad 2013-02-15 från  
<http://www.skatteverket.se/download/18.71004e4c133e23bf6db800016010/1325680160883/66308.pdf>
- Snyder, W., & Briggs, X. (2003). *Communities of Practice: A New Tool for Government Managers*. Washington, DC: IBM Center for The Business of Government
- Sousa, C. A. A., & Hendriks, P. H. J. (2006). The Diving Bell and the Butterfly - The Need for Grounded Theory in Developing a Knowledge-based View of Organizations. *Organizational Research Methods*, 9, (3), 315-338.
- Styhre, A (2003). *Understanding Knowledge Management: Critical and Postmodern Perspectives*. Malmö: Liber Ekonomi.
- Tsai, W., & Ghoshal, S. (1998). Social Capital and Value Creation: The Role of Intrafirm Networks. *Academy of Management Journal*, 41, (4), 464-476.

- Ulfvarson, M. (2011). *Bedrägligt lugn inför generationsväxlingen?* Offentliga affärer. Publicerad: 2011-04-04. Hämtad 2013-03-30 från [http://www.offentligaaffarer.se/index.php?option=com\\_content&view=article&id=490:bedraegligt-lugn-infoer-generationsvaexlingen&catid=47:ledarskap&Itemid=90](http://www.offentligaaffarer.se/index.php?option=com_content&view=article&id=490:bedraegligt-lugn-infoer-generationsvaexlingen&catid=47:ledarskap&Itemid=90)
- Van Wijk, R., Jansen, J. J. P., & Lyles, M. A. (2008). Inter- and Intra-Organizational Knowledge Transfer: A Meta-Analytic Review and Assessment of its Antecedents and Consequences. *Journal of Management Studies*, 45, (4), 830-853.
- Wengers hemsida. *Communities of Practice*. Publicerad: 2006. Hämtad 2013-04-10 från <http://www.ewenger.com/theory/>
- Wenger, E. (1998). *Communities of Practice: Learning, Meaning and Identity*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Wenger, E., McDermott, R., & Snyder, B. (2002). *Cultivating Communities of Practice*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Wenger, E., & Snyder, W. (2000). Communities of Practice: The Organizational Frontier. *Harvard Business Review*, 78, (1), 139-145.
- Wilkesmann, U., Fischer, H., & Wilkesmann, M. (2009). Cultural Characteristics of Knowledge Transfer. *Journal of Knowledge Management*, 13, (6), 464-477.

## **Bilaga 1. Temafrågor till intervjuerna med Skatteverket**

### **Skatterevision:**

- Hur ser en vanlig arbetsdag ut för en skatterevisor?
- Vilka metoder använder skatterevisorer för att upptäcka felaktigheter?
- Vilka etiska regler ska skatterevisorer arbeta efter?
- Hur mycket kostar i genomsnitt en skatterevision?
- Finns det statistik på hur många av de som varit föremål för skatterevision som också haft företagsrevision?

### **Organisationen:**

- Hur många arbetar på Skatteverket totalt sett? Hur många av dessa är skatterevisorer? Hur många är stationerade i Malmö?
- Hur upplever du att kulturen är på Skatteverket?
- Hur upplevs viljan hos kollegor att hjälpa till?
- Finns det någon handbok med Skatteverkets värderingar?

### **Kunskapsutveckling:**

- På vilket sätt lär skatterevisorer i sitt arbete? Hålls interna/externa utbildningar?
- Hur arbetar man på Skatteverket för att inspirera till kunskapsöverföring och kunskapsdelning?
- De erfarenheter man erhåller från olika projekt, är dessa överförbara till kollegor? Kan kollegorna dra nytta av skatterevisorns erfarenheter?
- Erfarenheter man har sedan tidigare, är det något du har kunnat ta med dig till Skatteverket? Har någon annan haft nytta av dina erfarenheter?

### **Nätverk:**

- Vad finns för nätverk/intranät på Skatteverket som används? Har alla tillgång till allt?
- Träffar man motsvarande avdelningar från andra kontor? Finns det interaktion mellan avdelningarna?

## **Bilaga 2. Temafrågor till intervjun med KPMG**

### **Revision:**

- Hur ser en vanlig arbetsdag ut för en revisor?
- Vilka etiska regler ska revisorn arbeta efter?
- Finns det uppföljning efter varje revision?

### **Organisationen:**

- Hur upplever du att kulturen är på KPMG?
- Hur upplevs viljan hos kollegor att hjälpa till?
- Finns det någon handbok med KPMGs värderingar?

### **Kunskapsutveckling:**

- På vilket sätt utvecklas revisorerna i sitt arbete? Hålls interna/externa utbildningar?
- Följer några test/prov på utbildningarna?
- Om ett par revisorer går en utbildning, delar de med sig av det som de lärt sig till övriga på byrån?
- Hur arbetar man på KPMG för att inspirera till kunskapsöverföring och kunskapsdelning?
- Stödjer IT-miljön kunskapsöverföringen?

## **Bilaga 3. Temafrågor till intervjun med SYDREV**

### **Revisionen:**

Inledande frågor till deltagande observation:

- Vad är det första du som revisor gör för att skaffa information om en ny klient?
- När materialet är insamlat, vad görs först?
- Hur ser processen sedan ut?

### **Kunskapsutveckling:**

- Om du undrar över något, var hämtar du hjälp då?
- Hur ser du på din kompetensutveckling?
- Gör du något speciellt efter det att du varit på utbildning?
- Brukar du lära dig något från revisionerna?
- Förmedlar du vidare eventuell ny kunskap?

## Bilaga 4. Skatteverkets utvecklingsplan

	Ar 1	Ar 2	Ar 4	Ar 5	Ar 6
<b>Utbildning</b>	Beskattning av enskild hrv Inkl moms Beskattnng av AB	Beskattning kapital, allmänt Revision I (jan - mars) Revision II (april - juni) Beskattnng av FAAB Beskattnng tjänst o PGI	Revision V Revision VI Excel för brottsutredare och revisorer	Revision VII Vfthsteknik	
<b>Praktik</b>	Taxering jun jun-dec näring och AB	Moms/AG/SoA april - aug, 40 dgr halvtid Revision jan - dec Tongvande aktörer, revision	Revision Agg/Eko	Revision Agg/Eko	
<b>Test</b>			Kunskapstest 1	Kunskapstest 2	
<b>Cirka tid</b>	<b>Praktik taxering 800 tim resp moms 800 tim, praktik revision 1400 timmar</b>			<b>Praktik revision 2200 timmar</b>	
<b>Revisionskurser</b>	Revision I - Introduktion till revisionsarbete Revision II - Revisionsteknik Revision III - Promemorie- och beslutsskrivning Revision IV - Intäxskontroll och bevisprövning Revision V - Värdering av balansposter Revision VI - Introduktion till eko- och skattebrottsrevision Revision VII - Företag i ekonomisk kris	<b>Beskattningskurser</b> Beskattnng av enskild näringsverksamhet Beskattnng av FAAB och delägare Beskattnng av Aktiebolag Beskattnng av handelsbolag och delägare Mervärdesskatt - grundutbildning Personbeskattnng Beskattnng kapital värdepapper o bostad	<b>ADB-revisionsutbildning</b> Sesam Analys Sesam Konvertering	<b>Övrigt</b> Excel för brottsutredare och revisorer Personsäkerhet för revisorer	

## Bilaga 5. Debattartikel



### Debatt

## ”Kunskap går förlorad vid generationsväxlingen på Skatteverket”

Publicerad: 2013-05-21 15:45

**Förlorad kunskap.** När en generationsväxling sker måste organisationen vara medveten om de effekter denna kan få för kunskapsbasen i organisationen. Det krävs därför en strategi om arbetet med kunskapsöverföring samtidigt som det är viktigt att det kommuniceras ut i organisationen. Idag finns det risk att kunskapen som finns på Skatteverket går förlorad, skriver Erika Neroth och Sandra Nilsson.

**De kommande åren** är det fortsatt stora pensionsavgångar inom den offentliga sektorn, då en stor del av de anställda är 40-talister. Även på Skatteverket är andelen medarbetare som lämnar organisationen på grund av ålder hög. Det är således en stor del av en erfaren arbetsstyrka som lämnar Skatteverket och därmed tar med sig sina kunskaper. I arbetet som skatterevisor är det till stor del erfarenheter som vidgar skatterevisorerens kunskapsbas, vilket delvis leder till ett kvalitativt utfört arbete.

**Utifrån detta** problem ser vi ett behov av att säkerställa att kunskap stannar kvar på Skatteverket genom överföring till en yngre generation skatterevisorer. Det krävs således ett aktivt arbete med kunskapsöverföring för att inte riskera att viktig kunskap går förlorad och framförallt för att upprätthålla kvaliteten på skatterevisioner. Det är en utmaning för Skatteverket att på kort tid få upp yngre medarbetare till en högre kunskapsnivå som är i paritet med skatterevisorer som avslutar sin anställning.

**I den privata sektorn** visas att det är viktigt att överföra kunskap för att vara konkurrenskraftiga. Skatteverket befinner sig i en snarlik situation där det är viktigt att upprätthålla kvalitet på arbetet och därmed skapa ett förtroende hos skattebetalare. Skatteverket måste ständigt arbeta med dessa faktorer, inte bara i tider av generationsväxling. Det är av största vikt att det finns en fungerande kunskapsöverföring för att upprätthålla effektivitet och kvalitet.

**Idag arbetar** Skatteverket med olika verktyg för att sprida kunskap i organisationen. De använder sig av intranät för att sprida information, där det även finns ett elektroniskt

uppslagsverk, s.k. Järnbarken, med skatterevisorers erfarenheter dokumenterade. Detta är ett försök till att överföra specifika kunskaper till andra skatterevisorer.

Utbildningen sker främst via internet och har ökat under de senaste åren. Vi anser, precis som flera forskare inom området, att det krävs interaktion för att kunna överföra kunskap. Det räcker inte att läsa sig till hur något fungerar, utan kunskapsöverföring måste delvis ske i ett socialt sammanhang. Enligt Anna Jonsson, ekonomie doktor och universitetslektor vid Ekonomihögskolan vid Lunds universitet, är skillnaden på att vara ett framgångsrikt företag att kunskap inte enbart lagras och görs tillgänglig i IT-miljöer. Jonsson fastslår att det är viktigt med en kultur som stöds av organisationens struktur, där medarbetare vill *och* får möjlighet att dela med sig av sina kunskaper till sina medarbetare.

**För att klara av generationsväxlingen** anser vi därför att Skatteverket måste använda sig av fler verktyg än exempelvis internetbaserade utbildningar.Handledning är ett utmärkt sätt att överföra kunskap i sociala sammanhang och dessa sammanhang bör bli fler. Det måste även finnas en stödjande kultur.

Enligt Jonsson är det också viktigt att medarbetarna vet varför de gör som de gör för att bli engagerade i arbetsuppgiften. Vi anser det därför vara lika viktigt som att ha en plan för hur kunskap ska överföras till följd av generationsväxlingen, som att denna plan kommuniceras ut till medarbetarna för att de ska sträva åt samma mål som ledningen.

Vi tror detta skulle hjälpa Skatteverket att möjliggöra en återanvändning av den kunskap som annars försvinner i en generationsväxling.