

# Revisionsyrket i förändring

En kvalitativ studie om hur digitaliseringen påverkar revisorers arbetsmetodik och dess effekter för revisionsrisken

Av: Michelle Karlsson & Ida Lehtinen

Handledare: Peter Jönsson  
Södertörns högskola | Institutionen för samhällsvetenskaper  
Kandidatuppsats 15 hp  
Företagsekonomi C Redovisning | Höstterminen 2018



## Sammanfattning

---

Revisionsyrket har under de senaste åren genomgått stora förändringar vilket har inneburit en omstrukturering av revisorns arbete. En av de betydande faktorer som bidragit till denna förändring, är den digitala utveckling som har tagit fart och i framtiden förutspås accelerera ytterligare. Forskning om huruvida digitaliseringen påverkar revision och vilka vidare effekter detta får för revisionsrisken, är nationellt sett utforskat inom ett begränsat område. Med detta som utgångspunkt, formulerades studiens forskningsfråga enligt följande: *Hur påverkar digitaliseringen revisorns arbetsmetodik vid revisionsprocessen och vilka effekter får det för revisionsrisken?* För att besvara studiens frågeställning, genomfördes en kvalitativ studie bestående av intervjuer med dels auktoriserade revisorer och dels revisorsassistenter på revisionsbyråer inom Big Four.

Studiens slutsatser visar att den digitala utvecklingen har bidragit till en mer effektiviserad arbetsmetodik där tillgängligheten till information har ökat och behovet av det fysiska mötet mellan revisor och klient vid informationsinhämtning har minskat. Revisorns granskningsarbete kan enligt studien, med hjälp av olika digitala verktyg, genomföras med säkrare stickprov vilket kan ge en minskad revisionsrisk där väsentliga avvikelser enklare upptäcks till följd av förbättrade prioriteringssystem. Studien visar även att det i takt med digitaliseringen ställs högre krav på revisorernas IT-kompetens vid utförandet av arbetet och att revisorns arbetsmetodik blir alltmer automatiserad. En mer automatiserad arbetsmetodik tenderar däremot att leda till en minskad förståelse för arbetet vilket kan få effekter för revisionsrisken då väsentliga felaktigheter riskerar att inte upptäckas.

**Nyckelord:** *Revisorns arbetsmetodik, Revisionsprocess, Revisionsrisk, Digitalisering, Automatisering*

## Abstract

---

Digitalization is a fast-paced phenomenon that is recognized to be of importance for the auditing profession. Research whether digitalization affects the auditor's work process and what further impacts it has on the audit risk, is in a national context explored within a limited area. That contributed to identify the study's research question: *How does digitalization affect the auditor's work process during the audit process and how does it impact the audit risk?* In order to answer the research question, a qualitative study consisting of interviews with auditors at audit firms within the Big Four, was conducted.

The findings of this study show that the digital progress has a positive impact on the work process due to increased efficiency where accessibility to information has increased and the need for the physical meeting with the client while gathering information has decreased. The audit process can also be carried out with safer samples by using various digital tools, which can reduce the audit risk due improved priority systems. Furthermore, the result shows that the ongoing digitalization has increased the requirements of auditor's IT knowledge. It also enables a more automated process, which leads to a reduction of certain tasks. Automated processes tend on the one hand lead to reduced understanding of the work, which may affect the audit risk negative if significant deviations may not be detected and on the other hand, an easier identification of deviations by using automated systems which can contribute to a reduced risk.

**Keywords:** *Audit process, Audit risk, Digitalization, Automatization*

## Förord

---

Vi vill börja med att rikta ett stort tack till studiens respondenter för ert engagemang och för att ni tog er tid att dela era upplevelser och erfarenheter - utan ert bidrag hade genomförandet inte varit möjligt. De revisorer vi vill tacka är:

Karin François, KPMG

Karolina Svensson, KPMG

Jonas Mårtensson, KPMG

Gustav Björlingsson, EY

Amanda Hindersson, PwC

Michaela Persson, PwC

Anonym, PwC

Anonym, PwC

Anonym, PwC

Anonym, Big Four

Pilotrespondent

Vi vill även tacka våra opponenter och vår handledare, Peter Jönsson, som bidragit med givande råd och vägledning under processens gång.

Stockholm 2019-02-26

---

Michelle Karlsson

---

Ida Lehtinen

## Begreppsdefinitioner

---

**Arbetsmetodik:** Arbetsmetodik avser i denna studie revisorns tillvägagångssätt vid genomförandet av sina arbetsuppgifter

**Artificiell intelligens:** System som självständigt prövar sig fram till en användbar tolkning och analys utifrån tidigare angivet underlag bestående av exempelvis Big Data. Systemet skriver och förbättrar sina egna algoritmer i form av maskininlärning

**Automatisering:** Maskiner och robotar som till följd av den digitala utvecklingen tar över rutinmässiga uppgifter

**Big Data:** Stora mängder data som kräver speciella metoder för analys och avser ofta ostrukturerade data som inte kan organiseras i tabeller eller kalkylark

**Big Four:** Ett samlingsbegrepp för de största revisionsbyråerna internationellt sett och består av revisionsbyråerna PwC, KPMG, EY och Deloitte

**Dataanalys:** Process bestående av att granska, rensa, omvandla och modellera data med syftet att upptäcka användbar information för att dra slutsatser och utgöra stöd vid slutsatser

**Digitalisering:** Ett mångfacetterat begrepp som i denna studie definieras utifrån tidigare forskning där digitalisering benämns som den tekniska utveckling av arbetsprocesser och revisionsverktyg från manuella till datorbaserade processer

**Löpande revision:** Omfattande elektronisk revisionsprocess som gör det möjligt för revisorn att utifrån fortlöpande information skapa sig någon form av försäkran samtidigt som informationen presenteras alternativt i nära anslutning

**Molntjänster:** Datalagring, programkörning och andra IT-funktioner som tillhandahålls över internet genom lagring på en extern tjänsteleverantör istället för installation och lagring på en egen dator

**Revisionsprocessen:** Beskriver vad revisorn gör utifrån tre olika delar bestående av planering, granskning och rapportering

**Revisorer:** Revisorer avser i denna studie auktoriserade revisorer och revisorsassistenter

# Innehållsförteckning

---

<b>1 Inledning</b> .....	<b>1</b>
1.1 Bakgrund .....	1
1.2 Problemdiskussion .....	2
1.3 Forskningsfråga .....	4
1.4 Syfte .....	4
1.5 Avgränsningar .....	4
1.6 Disposition .....	5
<b>2 Teoretisk referensram</b> .....	<b>6</b>
2.1 Studiens teoretiska syntes .....	6
2.2 Revision och revisorns huvudsakliga uppgifter .....	7
2.2.1 Syftet med revision .....	7
2.2.2 Förvaltnings- och räkenskapsrevision .....	7
2.3 Traditionell arbetsmetodik inom revision .....	8
2.3.1 Planering .....	8
2.3.2 Granskning .....	9
2.3.3 Rapportering .....	10
2.4 Revisionsrisk .....	11
2.4.1 Inneboende risk .....	11
2.4.2 Kontrollrisk .....	11
2.4.3 Upptäcktsrisk .....	11
2.4.4 Revisionsriskformeln .....	12
2.5 Digitaliseringens påverkan på revision .....	13
2.5.1 Framväxten av digitalisering och automatisering inom revision .....	13
2.5.2 Digitala verktyg inom revision .....	14
<b>3 Metod</b> .....	<b>21</b>
3.1 Ämnesval .....	21
3.2 Vetenskapligt angreppssätt .....	21
3.3 Val av forskningsmetod .....	22
3.4 Informations- och datainsamling .....	22
3.4.1 Respondenturval .....	22
3.4.2 Val av datainsamlingsmetod .....	24
3.4.3 Utformning av intervjuguide .....	24
3.5 Analysmetod .....	27
3.6 Trovärdighetsdiskussion .....	27
3.6.1 Tillförlitlighet .....	28

3.6.2	Överförbarhet .....	28
3.6.3	Pålitlighet .....	29
3.6.4	Konfirmering .....	29
3.7	Metodreflektion .....	30
<b>4</b>	<b>Empiri .....</b>	<b>31</b>
4.1	Respondenter .....	31
4.2	Empirisk sammanställning – Auktoriserade revisorer .....	31
4.2.1	Digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken .....	32
4.2.2	IT- kunskaper .....	35
4.2.3	Digitaliseringens utveckling .....	36
4.3	Empirisk sammanställning – Revisorsassistenter .....	37
4.3.1	Digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken .....	37
4.3.2	IT-kunskaper .....	38
4.3.3	Digitaliseringens utveckling .....	38
<b>5</b>	<b>Analys .....</b>	<b>40</b>
5.1	Digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken och revisionsrisken .....	40
5.1.1	Digitaliseringen effektiviserar revisorns arbetsmetodik .....	40
5.1.2	Fler automatiserade arbetsmoment .....	43
5.1.3	Digitaliseringen ställer krav på IT-kompetens .....	46
<b>6</b>	<b>Slutsats .....</b>	<b>49</b>
6.1	Digitaliseringens påverkan på revisorns arbetsmetodik .....	49
6.2	Digitaliseringens påverkan på revisionsrisken .....	50
<b>7</b>	<b>Avslutande diskussion .....</b>	<b>52</b>
7.1	Diskussion av studien .....	52
7.2	Studiens bidrag .....	53
7.3	Förslag till vidare forskning .....	53
	Referenser .....	
	Bilagor .....	
	Bilaga 1: Intervjuguide – Auktoriserade revisorer .....	
	Bilaga 2: Intervjuguide – Revisorsassistenter .....	
	Bilaga 3: Fullständigt empiriskt material .....	

## Figur- och tabellförteckning

---

<b>Figur 1:</b> Studiens teoretiska syntes.....	<b>6</b>
<b>Figur 2:</b> Revisionsprocessen.....	<b>8</b>
<b>Figur 3:</b> Revisionsriskformeln.....	<b>12</b>
<b>Figur 4:</b> Digitalisering inom revision.....	<b>14</b>
<b>Tabell 1:</b> Presentation av respondenter.....	<b>31</b>
<b>Tabell 2:</b> Nyckelbegrepp – Auktoriserade revisorer.....	<b>32</b>
<b>Tabell 3:</b> Nyckelbegrepp – Revisorsassistenter.....	<b>37</b>



# 1 Inledning

---

*I det inledande avsnittet ges en bakgrund till studien som syftar till att introducera ämnet följt av en problemdiskussion som redogör för ämnets problematisering. Detta utmynnar i sin tur till studiens forskningsfråga. Därefter presenteras syftet och studiens avgränsning. Avslutningsvis illustreras studiens disposition.*

---

## 1.1 Bakgrund

I takt med den industrialisering som under 1800-talet växte fram i Sverige utvecklades förutsättningarna för att starta och driva bolag (Carrington, 2014). Den aktiebolagslag som introducerades år 1848 innebar ett begränsat ägaransvar och medförde i slutet av 1800-talet införandet av lagkrav på revision till följd av att allt fler företag fann ett värde i att utse en revisor. Den händelse som därefter kom att få avgörande effekter för revisionsbranschen är den så kallade Kreugerkraschen år 1932, där revisionen ifrågasattes och inte minst revisorns oberoendeställning gentemot företaget. Ett drygt decennium senare infördes 1944 års aktiebolagslag, vilket medförde att följande år dedikerades åt att tolka den nya lagstiftningen samt att utforma gemensamma riktlinjer för alla revisorer (Öhman & Wallerstedt, 2012). Krav på genomgång av protokoll från bolagsstämman, inventering av bolagets tillgångar och översyn av bolagets kontroll och organisation samt räkenskaper tillkom. Effekterna av detta, utgjorde enligt Öhman och Wallerstedt grund för en alltmer uttömmande revisionsberättelse och krav på kvalificerad, godkänd eller auktoriserad revisor i börsnoterade bolag respektive bolag vars aktiekapital översteg två miljoner kronor. Till följd av dessa historiska händelser har revisorns roll utvecklats och revisorns huvudsakliga uppgift idag är att i en oberoende ställning granska redovisningar och hur företagets styrelse förvaltar organisationen (FAR, 2018).

Parallellt med revisionens utveckling i form av nya lagkrav, var framväxten av datorer starten på ett helt nytt sätt att utföra arbetsuppgifter inom flera olika branscher. Revisorer började i slutet av 1900-talet utnyttja digitala verktyg i sitt arbete och i takt med att datorer kom att utgöra en allt större roll inom revisionsbranschen, skapades en större insikt avseende olika tekniska möjligheter i form av exempelvis hantering av stora mängder data. (Lundberg, 2009; Shumate & Brooks, 2001).

Revisionens innebörd har historiskt sett utvecklats och kan idag delas in i tre olika delar där revisorns arbete inledningsvis handlar om att skapa en förståelse för företaget och dess verksamhet för att därefter genomföra granskning av företaget och slutligen rapportera gällande företagets räkenskaper och förvaltning (FAR, 2006). En alltmer komplex värld har under de senaste åren gjort revisorns uppgifter mer varierade, där bland annat olika former av rådgivning har vuxit fram (FAR, 2016; Kairos Future, 2013). Digitaliseringen bryter enligt FAR (2016) hela tiden ny mark och kan inte begränsas då den ständigt hittar nya vägar. Till följd av detta har den digitala tekniken en alltmer avgörande roll för processer och för att skapa värde i ekonomin.

Revisorsinspektionen (RI, 2018) uttrycker att begränsningar i revisionsplikten, digitalisering och snabb teknisk utveckling är några av de faktorer som leder till en ny revisorsroll. Vidare lyfter RI fram att revisionsyrket under de senaste åren har genomgått stora förändringar och att detta har resulterat i att kraven på kompetensen hos de auktoriserade revisorerna utökats och förändrats. RI nämner även att de ser en tendens till att sättet revisionsyrket utövas på är under förändring, där de bland annat lyfter fram den pågående digitaliseringen som en bidragande faktor till nya förutsättningar för att bedriva en effektiv revision. De ser även ett ökat behov av specialistkompetenser som stöd för revisionen.

## 1.2 Problemdiskussion

Digitaliseringen får alltså effekter för revisionsbranschen och är som tidigare nämnt en faktor till att revisionsyrket är under förändring. Enligt en studie av Kairos Future (2013) fortsätter teknikutvecklingen i oförminskad takt där snabbheten, lagringskapaciteten, spridningen och analysförmågan ökar. FAR belyser i sin rapport från 2016 att den digitala utvecklingen även har medfört en ökad automatisering inom revision, digitalisering och automatisering beskrivs därav som några av de viktigaste frågorna för revisionsbranschen sett ur ett framtidsperspektiv. De lyfter även fram vikten av att ta sig an den pågående förändring på liknande sätt som tidigare, det vill säga att förstå för- och nackdelarna med tekniken för att på så sätt styra den till samhällets bästa. FAR menar på att resan har börjat i revisionsbranschen och att mycket pekar på att hastigheten i förändringen kommer att accelerera de närmaste åren. Utvecklingen av molnbaserade tjänster, stora mängder data och en ökad automatisering avancerar snabbt och transformerar bransch efter bransch i grunden, inte minst revisionsbranschen (Revisorsinspektionen, 2018). Denna förändring beskrivs av FAR (2016) som ett

paradigmskifte, där den digitala utvecklingen ställer nya kompetenskrav och förväntningar på dagens och framtidens revisorer.

Dagens och framtidens revisorer, det vill säga både auktoriserade revisorer och revisorsassistenter, står därav inför en förändring som enligt befintliga studier kommer att kräva en omstrukturering av vad rollen som revisor innebär (Revisorsinspektionen, 2018; FAR 2016; Kairos Future, 2013). Skough (2018), branschexpert på FAR, menar att det är en krävande förändring som måste till, samt att det är viktigt att vara medveten om detta. De förändringar som till följd av digitaliseringen är pågående i revisionsbranschen liknas av FARs branschexpert med att: *”Det är som att hålla flygplanet i luften på sin rutt samtidigt som man byter motor under färden. Det är inte konstigt att det är lätt att tveka inför att ta sig an det”* (Skough, 2018). Utöver att digitaliseringen utgör en omstrukturering, lyfter Zlatko Mehinagic (2018), auktoriserad revisor på Deloitte, fram positiva aspekter med digitaliseringens påverkan på revisionsbranschen. Han menar att digitaliseringen kan skapa möjligheter för revisorerna där de digitala verktygen tenderar att öka effektiviteten och kvaliteten i revisionen. Mahanagic menar vidare att den digitala utvecklingen möjliggör ett genomförande av granskningsåtgärder som är alltmer träffsäkert och att en ökad automatisering av repetitiva arbetsmoment kan frigöra tid till mer kvalificerade arbetsuppgifter. Vilket i sin tur, enligt Mehinagic, bidrar till en ökad kvalitet av revisionen. Att den digitala utvecklingen möjliggör en förbättrad revision, innebär enligt Mehinagic att det ställs förväntningar på att revisorn besitter kunskaper och förståelse för de digitala verktygen samt de IT-system och kontroller som klienterna tillämpar.

Enligt FAR (2006) ska revisionen innefatta en professionell skepticism som ska genomsyra såväl planering av revisionen som granskning, bedömning och uttalanden. Revisorer har idag skyldighet att enligt aktiebolagslagen följa god revisions sed, vilket är ett begrepp som har utvecklats och tolkats av branschorganisationer och normgivande organ såsom FAR och IAASB (FAR, 2006). *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) är ett oberoende normgivande organ som genom sina standarder, *International Standards on Auditing* (ISA), syftar till att öka kvaliteten av revisionen internationellt (IAASB, 2018). I enlighet med forskning, lyfter IAASB fram att risker med digitaliseringen ska hanteras (ISA 315 p 18-21). Däremot finns en avsaknad av tydliga rekommendationer i ISA-standarder gällande hur revisorn skall förhålla sig till huruvida risker inom revision kan förändras i och med att revisionsprocessen blivit alltmer digital (Janvrin, Bierstaker, & Lowe, 2008). Enligt standarder ska varje enskild revisor besitta förmågan att professionellt bedöma vilken förståelse

av IT-systemen som är nödvändig för att kunna uppfylla revisionens syfte (ISA 315 p. 18). Därav lämnar vägledningen i ISA utrymme för hur riskhantering kopplat till digitalisering bör tolkas.

Forskning om digitaliseringens effekter för revisionsbranschen är nationellt sett utforskat inom ett begränsat område. Den etablerade forskningen tenderar att fokusera på enbart auktoriserade revisorer utan att inkludera revisorsassistenter, trots att assistenterna utgör en stor del av arbetet under revisionsprocessen. Etablerade studier visar att digitaliseringen hela tiden bryter ny mark, där det på senare tid utvecklats allt mer automatiserade verktyg som kan användas vid revisionen (Kairos Future 2013; FAR 2016). Att studera huruvida digitaliseringen påverkar revisorers arbetsmetodik vid revisionsprocessen i en nationell kontext och hur det i sin tur påverkar revisionsrisken är därav ett aktuellt och intressant ämne att studera då den digitala utvecklingens framfart hela tiden medför nya verktyg som påverkar revisionen.

### 1.3 Forskningsfråga

*Hur påverkar digitaliseringen revisorns arbetsmetodik vid revisionsprocessen och vilka effekter får det för revisionsrisken?*

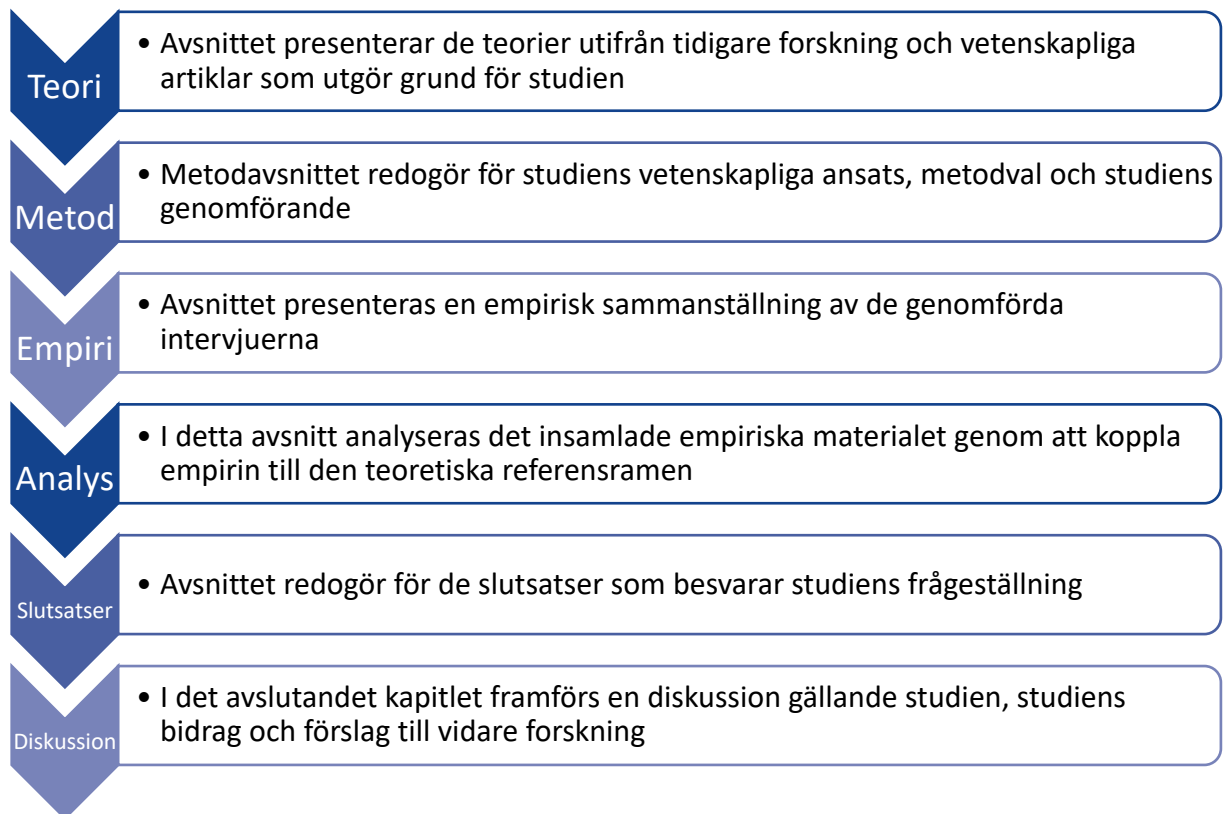
### 1.4 Syfte

Studiens syfte är att undersöka hur digitaliseringen påverkar revisorers arbetsmetodik vid revisionsprocessen, samt vilka effekter den digitaliserade arbetsmetodiken får för revisionsrisken.

### 1.5 Avgränsningar

Utifrån studiens syfte, har en avgränsning till auktoriserade revisorer och revisorsassistenter på svenska revisionsbyråer inom Big Four gjorts. Mer specifikt avgränsar sig studien till byråer i tre olika städer bestående av Stockholm, Uppsala och Västerås.

## 1.6 Disposition



## 2 Teoretisk referensram

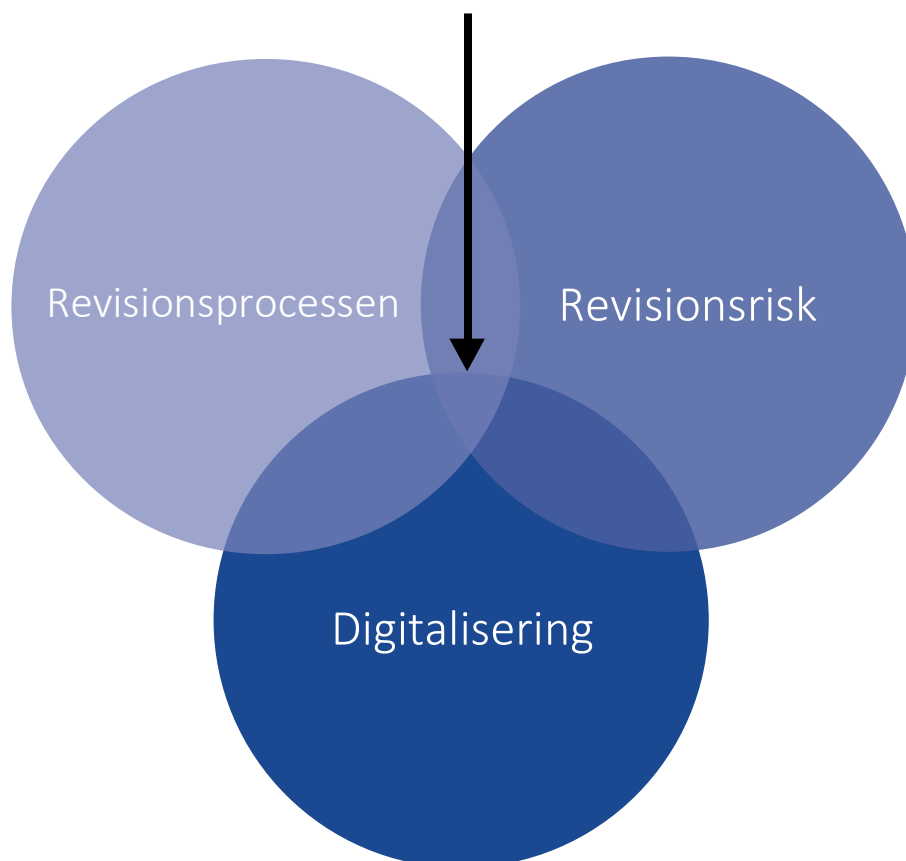
---

*Den teoretiska referensramen redogör för de tre huvudsakliga områdena i denna studie: revisionsprocessen, revisionsrisk och digitalisering. Avsnittet inleds med en illustration av studiens teoretiska syntes. Därefter följer en redogörelse för revisorns arbetsprocess, revisionsprocessen, följt av en beskrivning av revisionsrisken för att ge läsaren en bakgrundsförståelse till ämnet. Baserat på detta framförs därefter teori och tidigare forskning kopplat till digitaliseringen.*

---

### 2.1 Studiens teoretiska syntes

*Hur påverkar digitaliseringen revisorns arbetsmetodik vid revisionsprocessen och vilka effekter får det för revisionsrisken?*



**Figur 1.** Studiens teoretiska syntes

Ovanstående figur, åskådliggör studiens syntesmodell bestående av den teoretiska referensramens tre tematiska delar: *revisionsprocessen*, *revisionsrisk* och *digitalisering*. Modellens uppbyggnad syftar till att illustrera att de tre olika områdena är sammanlänkade och

därför påverkar varandra. Figurens mittpunkt, det vill säga det område där samtliga delar överlappar varandra, är området där studiens forskningsfråga uppkommit.

## 2.2 Revision och revisorns huvudsakliga uppgifter

### 2.2.1 Syftet med revision

*“Syftet med revision är att öka förtroendet för de finansiella rapporterna hos avsedda användare. Detta uppnås genom att revisorn lämnar ett uttalande om huruvida de finansiella rapporterna i alla väsentliga avseenden har upprättats enligt ett tillämpligt ramverk för finansiell rapportering.”* (ISA 200, p3, 2014).

### 2.2.2 Förvaltnings- och räkenskapsrevision

Enligt 5 § Revisionslagen (1999:1079) ska revisorn granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor alternativt ett registrerat revisionsbolag, ska granskningen utföras med professionell skepticism. Revisorns huvudsakliga arbetsuppgifter i ett aktiebolag är enligt Aktiebolagslagen (2005:551) 9 kap. 3 § att granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning.

Revisorns huvudsakliga uppgift kan alltså delas in i två olika delar bestående av förvaltnings- och räkenskapsrevision. Det förstnämnda innebär att revisorn granskar styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning av bolaget och att detta inte strider mot gällande lag och stämmans instruktioner. Räkenskapsrevision handlar istället om att revisorn genomföra granskning av företagets bokföring och årsredovisning. Företagets räkenskaper regleras av lagar och god redovisningssed där revisorns uppgift är att samla in tillräcklig och ändamålsenlig information, det vill säga revisionsbevis, för att därefter kunna dra betryggande slutsatser i sin revisionsberättelse. (FAR, 2006).

## 2.3 Traditionell arbetsmetodik inom revision



**Figur 2.** Revisionsprocessen (FAR, 2006)

Enligt FAR (2006) innebär revision att med en professionell skeptisk inställning skapa sig en förståelse för företaget och dess verksamhet i form av planering för att därefter kunna granska och till sist rapportera om företagets räkenskaper och förvaltning. Detta illustreras med hjälp av ovanstående figur där revisorns uppdragsprocess beskrivs i tre olika steg: planering, granskning och rapportering.

### 2.3.1 Planering

Enligt ISA 300 (2009) syftar planeringen av en revision till att säkerställa att revisionen utförs på ett ändamålsenligt sätt genom att upprätta en strategi och en plan för arbetet. Planeringsfasen är en avgörande del i revisorns arbete där revisorn ska fatta beslut gällande de områden som ska granskas och hur, när och av vem detta ska göras. För att revisorn ska uppnå en ändamålsenlig planering av revisionen, krävs det att revisorn lär känna företaget och dess verksamhet för att på så vis kunna genomföra granskningen utifrån det enskilda företagets unika förhållanden. I planeringsfasen handlar det om stora mängder av information som ska samlas in för att därefter analyseras och bedömas. Revisorn gör en bedömning i varje enskilt fall gällande hur mycket information som bör samlas in för att den insamlade informationen i sin tur ska kunna utgöra underlag för revisorns vidare planering av granskningsprocessen som ska innehålla de områden där risken för väsentliga fel är som störst. (FAR, 2006).

#### Väsentlighet

Väsentlighet är inom revision ett grundläggande begrepp som enligt International Standards on Auditing (ISA) definieras som felaktigheter och utlämnanden, enskilt eller tillsammans, förväntas påverka användarnas ekonomiska beslut som grundar sig på de finansiella rapporterna (ISA 320 punkt 2). Revisorns bedömning av vad som anses vara väsentligt baseras på olika omständigheter och påverkas av felets storlek eller dess karaktär. Bedömningen bygger enligt ISA även på användarnas gemensamma behov, det vill säga att den enskilde användarens behov inte beaktas vid bedömning av väsentlighet. Revisorns bedömning av väsentlighet sker under



planeringsfasen för att undvika att missa viktiga områden (FAR, 2006). Ett syfte med revisorns väsentlighetsbedömning är att effektivisera arbetet då revisionsuppdraget begränsas av resurser i form av tid och pengar (Carrington, 2014; FAR, 2006).

### Riskbedömning

Väsentlighets- och riskbegreppet är nära förknippat med varandra då bedömningen av risker, i kombination med bedömning av vad som är väsentligt, avgör vad och hur mycket som ska granskas (Carrington, 2014). Revisorns riskbedömning avgör *vad* som ska granskas och är ett centralt begrepp för revisorn där bedömningen av vad som är väsentligt att granska påverkar den risk som revisorn tar (Carrington, 2014; FAR, 2006). Som nämns ovan är ett syfte med att göra en väsentlighetsbedömning att skapa en mer effektiv revision, men även att avspegla den nivå på revisionsrisk som eftersträvas av revisorn. Begreppet risk innefattar i sammanhanget olika former av risk vilket redogörs för i avsnitt 2.4.

### Intern kontroll

För att revisorn ska lyckas med att styra företaget mot de uppsatta målen och hantera de risker som finns krävs det att revisorn bildar en uppfattning av företagsledningens interna kontroller. En korrekt hantering av den interna kontrollen kan bidra till mer effektiva processer, vilket även ökar förtroendet hos företagets intressenter samt undvikande av kostsamma fel. Ett väl fungerande system för intern kontroll reducerar risken för att fel i det dagliga arbetet uppstår. Utformningen av den interna kontrollen kan skilja sig åt mellan olika företag då den är beroende av olika faktorer som exempelvis företagsstorlek, verksamhetstyp, företagsledningens möjlighet att utöva personlig kontroll och graden av IT-stöd. (FAR, 2006).

#### 2.3.2 Granskning

Revisorns granskningsarbete syftar till att skapa ett betryggande underlag för revisorns uttalanden i revisionsberättelsen (FAR, 2006). Hur god intern kontroll företaget har och hur stor risken för väsentliga fel bedöms vara, påverkar enligt FAR hur granskningsfasen organiseras och genomförs. De angreppssätt som revisorn använder sig av för att genomföra sin granskning är granskningsmetoder som utförs med hjälp av olika granskningsåtgärder (Carrington, 2014). Granskningsmetoden består av granskning av kontroller (interna kontroller) och substansgranskning där revisorn väljer den metod som anses vara mest lämpad för granskningsarbetet. Enligt Carrington styrs detta i sin tur av huruvida företagets interna kontroller är tillförlitliga samt vilken variant som är mest effektiv utifrån kostnad.

### Granskning av kontroller

Företagets interna kontroll kan förklaras som de kontroller som på egen hand genomförs för att på så vis säkerställa att transaktioner registreras och dokumenteras på ett korrekt sätt (Carrington, 2014). System för intern kontroll som är väl fungerande är alltså ett system som exkluderar fel och misstag. Revisorn gör en bedömning av företagets interna kontroller utifrån de kunskaper om verksamheten som revisorn besitter (FAR, 2006). Att revisorn bedömer de interna kontrollerna som fungerande måste även enligt FAR verifieras, det vill säga bekräftas, vilket kan ske på olika sätt.

### Substansgranskning

Den andra granskningsmetoden, substansgranskning, innebär att revisorn granskar innehållet i företagets olika resultat- och balansräkningsposter och de underliggande transaktionerna (Carrington, 2014; FAR, 2006). Substansgranskning kan ske löpande under året såväl som vid bokslutet (Carrington, 2014). Denna granskningsmetod kan enligt Carrington i sin tur delas in två olika former beroende på vad granskningen avser: analytisk granskning och detaljgranskning.

## 2.3.3 Rapportering

### Revisionsberättelsen

Syftet med revisorns granskningsinsats är att möjliggöra revisorns uttalanden i revisionsberättelsen (Carrington, 2014). I revisionsberättelsen, den enda offentliga rapport från revisorn, rapporterar revisorn till årsstämman huruvida företagets årsredovisning har upprättats enligt ÅRL (FAR, 2006). Revisionsberättelsens utformning är standardiserad med syftet att öka trovärdigheten på en global nivå genom enhetlighet i revisorns rapport och på så sätt underlätta identifiering av revisioner som utförts enligt internationellt erkända standarder (ISA 700 punkt 4).

### Annan rapportering

Utöver revisionsberättelsen kan revisorn rapportera i form av förslag på förbättringar eller synpunkter på den interna kontrollen, detta kommuniceras vanligtvis löpande under räkenskapsårets gång direkt till de berörda parter. vilket tas upp direkt med de som berörs av kritiken. Det är vanligt förekommande att revisorn lämnar en sammanfattning i form av en

skriftlig rapport innehållande de bedömningar och iakttagelser som revisorn gjort utifrån den genomförda granskningen av bolagets räkenskaper och förvaltning. (Carrington, 2014).

## 2.4 Revisionsrisk

Risken för att revisorn gör ett oriktigt uttalande i revisionsberättelsen, det vill säga att den granskade redovisningen innehåller väsentliga felaktigheter som inom god redovisningssed borde ha upptäckts av revisorn, benämns revisionsrisk. Revisionsrisken består av tre olika komponenter: inneboende risk, kontroll- och upptäcktsrisk. (Carrington, 2014).

### 2.4.1 Inneboende risk

Den inneboende risken ( $I_R$ ) avser den risk för att det är fel i företagets redovisning, det vill säga att företagsledningens påståenden inte överensstämmer med redovisningen i enlighet med gällande regler. Den inneboende risken definieras enligt ISA 320 punkt 13 n:i som känsligheten hos ett påstående om ett transaktionsslag, ett konto eller en upplysning för en felaktighet som antingen enskilt eller tillsammans med andra felaktigheter skulle kunna vara väsentlig, innan beaktandet av eventuella kontroller.

### 2.4.2 Kontrollrisk

Kontrollrisk ( $K_R$ ) är risken för att väsentliga felaktigheter som skulle kunna finnas i ett påstående om ett transaktionsslag, ett konto eller en upplysning, antingen enskilt eller tillsammans med andra felaktigheter, inte upptäcks eller förhindras och åtgärdas av företagets interna kontroll. Företagets interna kontroll är de riktlinjer och rutiner som företagsledningen tillämpar för att verksamheten ska skötas så effektivt och väl som möjligt. En del av den interna kontrollen utgörs av att säkerställa att redovisningen i företaget är fri från fel. Kontrollrisken kan således sammanfattas som den risk för att de eventuella felaktigheter som är inneboende i företagets redovisning inte upptäcks av företagets interna kontroller. (Carrington, 2014).

### 2.4.3 Upptäcktsrisk

Den tredje komponenten som utgör en del av revisionsrisken, upptäcktsrisk ( $U_R$ ), definieras istället som den risk för att revisorns åtgärder för att minska revisionsrisken inte kommer att upptäcka väsentliga felaktigheter (ISA 320 punkt 13 e). Då upptäcktsrisken avser risken för att revisorn inte upptäcker de fel som är inneboende i företagets redovisning och som av någon

anledning inte heller har upptäckts och rättats av företagsledningens interna kontroller innebär det att det är revisorn som bär risken.

### Urvalsrisk

Revisorns granskning fokuserar som tidigare nämnt på att finna väsentliga fel vilket innebär att det finns utrymme för att göra revisionen mer effektiv. Ett tillvägagångssätt för att bidra till en mer effektiv revision är att revisorn genomför ett så kallat representativt urval. Istället för att revisorn granskar samtliga registrerade poster och transaktioner görs ett urval där resultatet av granskningen syftar till att representera och generaliseras till hela populationen. (Carrington, 2014).

Representativa urval bidrar å ena sidan till en effektivisering av revisionen men innebär å andra sidan en så kallad urvalsrisk (Carrington, 2014). Urvalsrisk är den risk för att revisorns slutsatser som baserar sig på urvalet skiljer sig från de slutsatser som dragits om hela populationen istället hade granskats (ISA 530 punkt 5 c). Urvalsrisken varierar i storlek beroende på hur stort varje urval är och det finns alltid en urvalsrisk i de fall revisorn inte granskar hela populationen (Carrington, 2014). Till följd av att storleken på urvalsrisken beror på revisorns insats i granskningen utgör den en del av upptäcktsrisken i revisionsriskformeln som redogörs för ovan vilket enligt Carrington i sin tur innebär att ju högre urvalsrisk desto högre upptäcktsrisk.

#### 2.4.4 Revisionsriskformeln

Sambandet mellan de tre komponenterna som tillsammans utgör revisionsrisken kan beskrivas med hjälp av följande formel:

$$R_R = I_R \times K_R \times U_R$$

**Figur 3.** Revisionsriskformeln (Carrington, 2014)

Ovanstående revisionsriskformel tydliggör sambandet mellan dess olika komponenter där de två första komponenterna i formeln är de risker som föreligger oavsett revision eller inte. Revisorns risk ligger alltså som tidigare nämnt i den tredje komponenten, upptäcktsrisken, vilket revisorn kan justera genom olika bestyrkandeåtgärder för att uppnå en önskad nivå av upptäcktsrisk. (Carrington, 2014).

## 2.5 Digitaliseringens påverkan på revision

Tidigare forskning har studerat digitaliseringens påverkan på revisionsbranschen utifrån ett flertal olika perspektiv (Han et al., 2016; Murphy & Tysiac, 2015; Bierstaker et al., 2001; Janvrin et al., 2008). Digitalisering är därmed ett mångfacetterat begrepp som inte är helt klargjort där dess innebörd kan variera i olika kontexter. Denna studie utgår från tidigare forskning där digitalisering benämns som den tekniska utveckling av arbetsprocesser och revisionsverktyg från manuella till datorbaserade processer vilket redogörs för nedan.

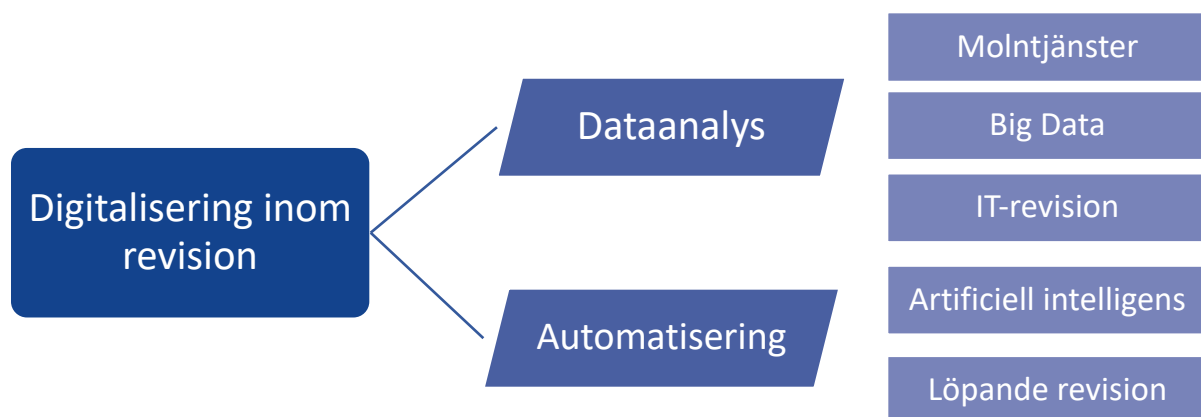
### 2.5.1 Framväxten av digitalisering och automatisering inom revision

En grundläggande aspekt avseende den tekniska utvecklingen av arbetsprocesser och revisionsverktyg från manuella till datoriserade processer, är enligt Kairos Future (2013), avmaterialisering av information. Detta stärks även av Normann (2001) som menar att digitaliseringen är den viktigaste förändringskraften avseende utveckling inom avmaterialisering. Digitaliseringen har enligt Normann utvecklat ett nytt affärslandskap där nya förutsättningar skapats som i sin tur möjliggör utformning av nya affärsmodeller. Normann lyfter vidare fram effekterna av detta som enligt honom bland annat innebär fler erbjudanden av immateriella tjänster i form av exempelvis molntjänster vars affärsmodeller endast kan existera i en digital miljö. I takt med att digitala verktyg har vuxit fram inom revision har automatisering, där robotar utför delar av revisorns rutinmässiga arbetsuppgifter, även blivit alltmer förekommande inom revisionsyrket (Civilekonomen, 2018). Detta innebär i sin tur att revisorns arbete i större utsträckning frigörs från rutinmässiga och standardiserade uppgifter då dessa istället kan utföras av programvaror som möjliggör automatisering (Alles, Kogan & Vasarhelyi, 2008; FAR, 2016). En av automatiseringens effekter för revisorns arbetsmetodik är en introducering av begreppet *Paperless Audit* vilket även det utgör en del av avmaterialiseringen (Shumate & Brooks, 2001).

Datorer med affärssystem har under denna utveckling vuxit fram vilket har möjliggjort behandling av både fler och större transaktioner (Krahel & Vasarhelyi, 2014). Detta har enligt Krahel och Vasarhelyi resulterat i att den alltmer omfattande mängden av information ställer krav på att revisorn i sitt arbete genomför analyser. Ett affärssystem kan definieras på en rad olika sätt där en definition är att det är ett resurs- och planeringssystem som samlar all befintlig information om företaget i en central databas (Dechow & Mouritsen, 2000). I takt med att affärsvärlden utvecklat system för hantering och överföring av information och olika

transaktioner inom företaget, har dessa digitala verktyg även fått en betydande användning inom revision (Krahel & Vasarhelyi, 2014).

Inom revision har digitaliseringen fått inflytande inom en rad olika områden och enligt FAR (2016) är områden inom digitalisering och automatisering de mest aktuella just nu utifrån ett nutids- och framtidsperspektiv. I *Figur 4* illustreras de områden inom digitalisering av revision som tidigare forskning och därav denna studie fokuserar på.



**Figur 4.** Digitalisering inom revision

## 2.5.2 Digitala verktyg inom revision

### SIE-formatet

Något som för revisorns arbete öppnar för nya möjligheter till digitalisering, kontroll och analys i en tid av ökad digitalisering och automatisering, är så kallad Standard Import Export (SIE) (FAR, 2016). SIE är ett svenskt standardiserat format som introducerades år 1992 till följd av behovet av att genomföra överföringar bestående av information från deklara-tions- och bokföringsprogram. Formatet är den mest etablerade och utbredda standarden i Sverige avseende överföring av finansiella data mellan olika program, oavsett från vilken programleverantör programmet härstammar. Standarden möjliggör idag ett utbyte av data, där data kan flyttas mellan olika företag, revisorer och redovisningskonsulter. SIE-formatet kan användas både för import och export av bokföringsdata samt används inom en rad olika ekonomiadministrativa program, till exempel program för skatt, analyser, bokslut och revision. Revisorns användning av formatet sker genom att data från klienten utifrån SIE-formatet skickas till revisorn och därefter matas in i exempelvis ett analysprogram eller deklara-tionsprogram utan att behöva genomföra manuella registreringar. (SIE-Gruppen, 2018)

### Molnbaserade tjänster

Digitalisering utgör grund för utvecklingen av molnbaserade lösningar, det vill säga IT-tjänster som tillhandahålls över internet och som kan läggas ut på en extern tjänsteleverantör och lagras i ”molnet” (FAR, 2016). Användandet av molntjänster i revisionsbranschen ökar enligt FAR alltmer, vilket möjliggör att revisorsprofessionen kan följa företagets redovisning i realtid oavsett tid och plats. FAR menar även att dessa molntjänster gör det möjligt att revisorns tidigare pappershantering av bland annat fakturor istället finns i elektronisk form. fördelarna med molntjänster är att kostnaderna är lägre, tidsbesparande och mer effektiva i drift (FAR, 2016; Sookhak, Gani, Khan & Buyya, 2017). Enligt Lui et al. och Sookhak et al. (2017) betraktas molnlösningar däremot som mindre pålitliga med anledning av bristande kontroll. Företag måste därför beakta eventuella systemproblem och informationssäkerhet vid molnlagring av finansiell information (Hu, Chen & We, 2016).

### Dataanalys

Framväxten av ERP-system (Enterprise Resource Planning), det vill säga de affärssystem som bland annat syftar till att hantera ett företags informationshantering, i kombination med en mer samverkande datamiljö har ökat möjligheten för externa parter att ta del av mer information (Big Data) (Krahel & Vasarhelyi, 2014). Detta kan enligt Krahel och Vasarhelyi användas av revisorer i deras arbete vid revisionsprocessen då expansionen av datakällor har varit kraftig och utvecklingen går mot att revisorerna använder sig av större och mer frekventa uppsättningar av data. Krahel och Vasarhelyi menar vidare att uppkomsten av datorer, ERP-system och automatiserade kontrollsystem har varit grunden för användningen av dataanalys i praktiken. Dataanalys inom revision kan beskrivas som en process för att granska, rensa, omvandla och modellera data med målet att upptäcka användbar information för att dra slutsatser och ge stöd vid beslutsfattande (Grant Thornton, 2018).

Hunton och Rose (2010) menar att tekniken av dataanalys har använts av företag i många år för att exempelvis analysera konsumtionsmönster, de menar däremot att utvecklingen inte gått lika snabbt inom den externa revisionen. Enligt Murphy och Tysiac (2015) kan dataanalys användas av externa revisorer där mönster baserade på förväntningar undersöks. De menar vidare att det ger revisorn möjlighet att vid granskningsfasen upptäcka avvikelser från stora mängder data för att bedriva en mer välriktad revision och kunna göra analyser vilket tidigare har varit begränsade resurser. Murphy och Tysiac belyser att dataanalys vidare kan skapa möjligheter

för revisorn vid revisionsprocessens granskningsarbete genom att testa hela populationen av data, istället för endast ett begränsat urval, samt hjälpa till vid riskbedömning genom att identifiera avvikelser och trender. Detta kan eventuellt ske genom en jämförelse med industriella data som visar revisorn vad som behöver granskas ytterligare. Murphy och Tysiac menar även de att användandet av dataanalys inte utvecklats lika snabbt i den externa finansiella revisionen som i den interna revisionen.

Till följd av den digitala utvecklingen uppstår som tidigare nämnt stora mängder data, så kallad "Big Data", vilket utgörs av digitalt lagrad information (Li & Chen, 2015; Janvrin & Watson, 2017; Sledgianowski, Goma & Tan 2017). För att kunna hantera och bearbeta den stora mängden data vid revisionsprocessen, har därav dessa nya tekniker och metoder utvecklats där datorns förmåga att analysera olika former av information är en av den senaste tidens nya förändringar inom revision (FAR, 2016). Till följd av förbättrade förmågor för programmerare att konstruera algoritmer (Artificiell Intelligens) som analyserar data, spelar de stora datamängderna allt större roll för revisionen (FAR, 2016; Li & Chen, 2015). Enligt FAR (2016) gör den moderna tekniken det möjligt för datorn att använda stora datamängder och därav se olika samband i datan, det kan exempelvis handla om att datorn ser samband i olika fakturor. Tidigare fanns det en problematik gällande sammanställning av de stora mängderna data för att i sin tur kunna dra nytta av dessa. De analyser som görs av stora datamängder utgörs till stor del av processer för att studera vad som händer eller har hänt i en organisation. Detta påverkar i sin tur människors och därmed revisorers arbetsmetodik i och med att mer fokus riktas mot värdet i den data som existerar. Inom revisionsbranschen är Big Data ett av de områden som kommer att ge tydliga effekter då detta kan skapa nya affärsmöjligheter genom analys av stora mängder av data från ett flertal olika källor och därav upptäcka olika samband, transaktionsflöden och köpmönster (Skough, 2018). Tillgång till stora mängder av data kan alltså enligt Skough bidra till att hitta nya vägar för att skapa värde och nytta för kunden.

Analys av stora mängder av data, *Big Data analytics*, är ett fenomen som diskuteras av Cao, Chychyla och Stewart (2015) där en implementering av denna process i revisionsbranschen kräver både expertiskompetens inom dataanalys och lämpliga programvaror. Enligt Kairos Future (2013) är revision ett av de områdena som sannolikt kommer att ta alltmer stöd i liknande verktyg. Detta skulle innebära att exempelvis verifikationer, försäljningsdata, attester och bokslut analyserats i detalj. Kairos Future (2013) menar att risker och felaktigheter



sannolikt kommer att indikeras av systemet. Cao et al. (2015) menar däremot att det skulle innebära att gå långt utanför ramen avseende revisorsprofessionens utbildning och yrke att ta sig an denna process. Det ställer enligt författarna betydande krav på både vägledning och utbildning samt en eventuell förändring av revisionsstandarder. Cao et al. lyfter vidare fram att professionen antingen behöver anställa personal som besitter analytiska kunskaper alternativt använda sig av en tredje part som levererar dessa tjänster. Issa och Kogan (2013) menar också att Big Data-analys ökar möjligheterna att mer exakt kunna identifiera verkliga avvikelser till följd av ett bättre prioriteringssystem.

### 2.5.3 Informationsteknik

#### Revisorns IT-kunskaper

Enligt Tarek, Mohamed, Hussain och Basuony (2017) påverkas dagens verksamheter av informationsteknik (IT) vilket de menar även får vidare effekter för revisorsprofessionen. Till följd av detta står revisorsprofessionen inför stora utmaningar då denna utveckling enligt Tarek et al. innebär att revisorns arbetsmetodik utgörs av en mer IT-baserad process vilket skiljer sig från revisorns tidigare traditionella arbetsmetodik. Exempel på några av de delar som informationsteknik får effekter för i revisorns arbete är enligt Wanger (2001) planeringsfasen, de färdigheter och kunskaper som krävs för att utföra revisionsarbete samt de risker som förknippas med arbetet. Mer konkret innebär detta att utvecklingen av IT ställer krav på revisorns förståelse för klientens IT-system då det krävs att revisorn besitter förmågan att bedöma de risker som är inneboende i klientens affärsprocesser (Bierstaker, Burnaby & Thibodeau, 2001). Även Allen, Hermanson, Kozloski och Ramsay (2006) menar att det ställer krav på att revisorn besitter kunskapen gällande identifiering av risker under granskningsfasen vid ett revisionsuppdrag vilket i sin tur innebär en ökad efterfrågan på revisorns kompetens inom informationsteknik.

Ytterligare en aspekt som ger uttryck för de risker utvecklingen av IT tenderar att medföra, är att det orsakar en grundläggande förändring av affärstransaktioner (Maciejewska, 2014). Risken med detta är enligt Maciejewska att revisorn inte upptäcker eventuella felaktigheter i och med att komplexa algoritmer kan försvåra revisorns arbete med att upptäcka felaktigheter i de fall en specialiserad programvara inte tillämpas vid hantering av stora mängder data. Enligt Allen et al. (2006) tenderar revisorer att överskatta sina IT-kompetenser avseende hantering av

klientens IT-system och att de även upplever att risken är mindre vid implementering av nya affärssystem i klientens redovisning i jämförelse med IT-revisorers syn.

### IT- revision

En effekt av den digitala utvecklingen är en ökad användning av mer avancerade verktyg inom informationsteknik vilket har lett till att begreppet IT-revision fått en allt större roll inom revisionsbranschen (Manson, McCartney & Sherer, 2001; Janvrin et al., 2008; Askary, 2007). Revisorn måste enligt ISA 315 ha kunskaper och förståelse för de IT-system och kontroller som klienten tillämpar i sin verksamhet men det krävs däremot inte att revisorn har specialiserad kompetens gällande IT. I enlighet med ISA 220 får revisorn tillsätta IT-revisorer som har den specialiserade expertisen i de situationer som revisionen kräver det. IT-revision har till följd av de ökade kraven på revisorns kunskaper inom informationsteknik utvecklats i en allt bredare utsträckning.

Så kallade IT-revisorer, är individer verksamma inom revisionsbyråer som besitter detaljerad och specifik kompetens inom IT-system avseende genomförandet av revision och kontroll (FAR, 2016). Vid behov kan IT-revisorer därav tillsättas för att stödja revisionen vid uppdrag som avser utvärdering av klientens IT-system vilket Axelsen et al. (2017) menar kan reducera revisionsrisken. Användning av IT-revision kan alltså förbättra kvaliteten av revisionen i form av en mer noggrann revision genom en ökad tillförlitlighet vilket kan få fortsatta effekter för revisionsrisken (Manson et al., 2001).

#### 2.5.4 Automatiseringens påverkan på revision

I takt med utvecklingen av digitala verktyg inom revision har automatisering, där robotar utför delar av rutinmässiga arbetsuppgifter, blivit allt vanligare både inom redovisning och revision (Civilekonomen, 2018). Revisionsprocessen påverkas därav genom att revisorer kan tillämpa programvaror som möjliggör automatisering av olika arbetsmoment (Alles, Kogan & Vasarhelyi, 2008). En alltmer automatiserad arbetsmetodik vid revisionsprocessen bidrar även till att revisorn kan rikta mer fokus på de arbetsuppgifter som ställer krav på revisorns analytiska förmåga vid planerings- och granskningsfasen istället för repetitiva arbetsmoment (Manson et al., 2001; Lombardi, Bloch & Vasarhelyi, 2014). Detta kan enligt Manson et al. och Lombardi et al. innebära att arbetet blir mer tidseffektivt genom en reducering av tidskrävande

arbetsuppgifter vilket i sin tur kan bidra till en ökad motivation och prestation avseende revisorns arbete. Det krävs däremot en bedömning vid granskningen från revisorns håll för att säkerställa att klientens data inte innehåller väsentliga felaktigheter vilket enligt Lombardi et al. (2014) kräver expertis som bygger på tidigare erfarenheter. För att motverka negativa effekter som eventuellt kan uppstå vid automatisering av vissa delar av revisorns arbetsuppgifter, krävs det enligt Alles et al. (2008) en förståelse och kunskap avseende syftet med automatisering.

Automatisering med intelligens, det vill säga Artificiell Intelligens (AI), är ett område som har fått allt större framfart inom branschen (Kairos Future, 2013). Kairos Future menar att det på sikt är sannolikt att anta att automatisering av tjänster inte enbart avser standardisering för att på så vis automatisera eller outsourca dessa tjänster, utan att det med hjälp av nya algoritmer i kombination med strukturerad insamling av data istället kan bidra till nya kunskaper, insikter och samband gällande exempelvis risker i ett företag.

### Löpande revision

Till följd av en alltmer digitaliserad ekonomi har både sättet att bedriva affärer och kommunicera finansiell information på förändrats (Rezaee, Sharbatoghlie, Elam & McMickle, 2002). Det huvudsakliga målet med finansiell rapportering är att förse användarna med användbar information som syftar till att utgöra grund för beslutsfattande (FASB, 2006). De förändringar som till följd av digitaliseringen påverkar revisionsbranschen tyder på att de traditionella finansiella årsrapporterna bestående av bakåtblickande information inte möter användarnas behov (Rezaee et al., 2002). Enligt Chan och Vasarhelyi (2011) är revisorns manuella arbetsmetod både en resurs- och tidskrävande process men kan enligt författarna bli mer effektiv med hjälp av teknologiska verktyg. Löpande revision är ett av dessa verktyg som den teknologiska utvecklingen möjliggör och definieras enligt Rezaee et al. (2002) som en omfattande elektronisk revisionsprocess som ger revisorerna möjligheten att skapa en viss försäkran gällande information som kontinuerligt presenteras, antingen samtidigt eller i nära anslutning till att informationen presenteras. Chan och Vasarhelyi (2011) delar in den löpande revisionen i följande fyra delar:

**1. Automatisering av revisionsprocessen:** Revisorn ska i detta steg göra en identifiering av var i en affärsprocess löpande revision ska tillämpas vilket förutsätter tillgänglighet till en större

mängd data inom det specifika område. Efter identifiering av en affärsprocess ska övervakning och test automatiseras av revisorn

**2. *Datamodellering:*** Datamodellering syftar till att träna upp analytiska modeller med anledning av att de själva ska kunna göra uppskattningar gällande framtida transaktioner och saldon som är avvikande

**3. *Dataanalys:*** Tillämpas för att genomföra utvärderingar av interna kontroller, transaktionsdetaljer och kontobalanser samt jämföra detta mellan företag verksamma i samma bransch för att upptäcka avvikande förhållanden

**4. *Rapportering:*** Den löpande revisionen syftar till att hitta avvikelser och de fall systemet inte finner avvikelser kan revisorn ge ut en ren revisionsberättelse

#### Finansiell information i realtid

För att den finansiella informationen ska vara användbar ska den vara aktuell och fri från materiella fel och utelämnanden (Chan & Vasarhelyi, 2011). I takt med den teknologiska utvecklingen, ökar företagens möjligheter att bedriva verksamhet och publicera finansiell information i realtid (Rezaee et al., 2002). Enligt Rezaee et al. beror möjligheten till ett bra beslutsfattande till viss del på informationens kvalitet och hur aktuell den är ur ett tidsmässigt perspektiv. Rezaee et al. menar att den elektroniska och digitala informationen är mer flexibel, tillgänglig, överförbar, transparent och mer aktuell i tid samt att den enklare kan lagras, hämtas, summeras och organiseras i jämförelse med pappersbaserad rapportering. Den löpande revisionen som redogörs för ovan är enligt Chan och Vasarhelyi (2011) en grundläggande del i att producera information i realtid. Lombardi, Bloch och Vasarhelyi (2014; 2015) menar vidare att revisorns årliga revision, som baseras på historiska data, utgör grund för både analys och rapportering och att detta bidrar till avsaknad av aktualitet samt finansiell information i realtid.

## 3 Metod

---

*Följande avsnitt behandlar de vetenskapliga metodval som studien grundar sig på. Valet av en kvalitativ forskningsmetod diskuteras, studiens angreppssätt, som innehåller både deduktiva och induktiva drag samt en redogörelse för undersökningens genomförande. Metodavsnittet avslutas med analysmetod, trovärdighetsdiskussion och metodreflektion.*

---

### 3.1 Ämnesval

Den senaste tidens aktualitet bland branschaktiva, där uppmärksamhet riktas mot den snabba utvecklingen av digitalisering inom revisionsbranschen, har lett fram denna studie till ämnesvalet att undersöka digitaliseringens påverkan vid revisionsprocessen. Syftet med denna studie är därav att undersöka hur digitaliseringen påverkar revisorers arbetsmetodik vid revisionsprocessen, samt vilka effekter den digitaliserade arbetsmetodiken får för revisionsrisken.

### 3.2 Vetenskapligt angreppssätt

För att uppnå studiens syfte utgår denna studie från dels tidigare forskning och dels en empirisk studie som under processens gång har kopplats tillbaka till teorier inom ämnet där forskningsprocessen karaktäriseras av både induktiva och deduktiva drag, vilken även Bryman och Bell (2013) menar är förekommande. Den deduktiva processen innebär att det med utgångspunkt i teorin inom ett område härleds hypoteser som genom datainsamling testas och antingen bekräftas eller förkastas. Ett induktivt angreppssätt innebär istället att studien på basis av dess iakttagelser eller sina data kommer fram till en förklaring eller en modell av något som sedan kopplas till teori. Enligt Bryman och Bell är deduktiv teori den vanligaste uppfattningen om hur förhållandet mellan teori och praktik inom samhällsvetenskapen ser ut.

Angreppssättet för denna studie har varit en kombination av en deduktiv och induktiv process. Utifrån teorier och tidigare forskning har frågor till en intervjuguide (se Bilaga 1 & 2) utformats vilket har utgjort grund för studiens empiriska material. Studiens insamlade data har sedan analyserats och utifrån det har slutsatser kring teorin antagits. Det metodologiska tillvägagångssättet för denna studie avser inte att testa teorin genom att förkasta eller bekräfta hypoteser vilket den deduktiva processen utgår från, inte heller att enbart utgå från insamlad data och sedan koppla det tillbaka till ny teori. Studien utgår därav enligt detta angreppssätt från en abduktiv metod.

Den abduktiva förklaringsmodellen har enligt Alvesson och Sköldberg (2017) både induktiva och deduktiva drag samtidigt som de belyser vikten av att abduktion inte utgörs av någon enkel kombination av dessa två förklaringsmodeller utan att den abduktiva metoden tillför helt egna och nya moment. I likhet med den induktiva förklaringsmodellen utgår den abduktiva metoden från empiriska fakta men avvisar inte teoretiska förföreställningar vilket på så sätt gör att abduktionen ligger närmare deduktionen. Alvesson och Sköldberg beskriver de induktiva och deduktiva förklaringsmodellerna i jämförelse med den abduktiva som mer ensidiga och mer orealistiska utifrån hur forskning faktiskt bedrivs i praktiken. Analysen av det empiriska materialet i denna studie kombineras med tidigare studier och teorier i litteraturen för att upptäcka mönster som skapar förståelse vilket en abduktiv metod kännetecknas av. (Alvesson & Sköldberg, 2017).

### 3.3 Val av forskningsmetod

I vetenskapliga kontexter benämns kvalitativ och kvantitativ som de två främsta forskningsmetoderna (Bryman & Bell, 2013). I denna studie har en kvalitativ forskningsmetod använts vilket är den metod som enligt Bryman och Bell eftersträvar ett mer djupgående resultat i jämförelse med en kvantitativ metod i form av exempelvis enkäter som i många fall innehåller färdiga svarsalternativ utan möjlighet till kvalitativa förklaringar. Den kvalitativ metoden består av intervjuer, där valet av forskningsmetod syftar till att besvara frågeställningen huruvida revisorers arbetsmetodik vid revisionsprocessen påverkas till följd av digitaliseringen och vilka effekter detta får för revisionsrisken.

### 3.4 Informations- och datainsamling

#### 3.4.1 Respondenturval

De respondenter som ingår i denna studie är revisorsassistenter och auktoriserade revisorer som arbetar på någon av byråerna inom Big Four. Valet av dessa respondenter grundar sig i att de ingår i den grupp som utför revisionsarbete vid revisionsprocessen och därav utgör en del av de som påverkas vid en förändrad arbetsmetodik och revisionsrisk till följd av den digitala utvecklingen. I denna studie inkluderades inte godkända revisorer trots att dessa också klassificeras som revisorer. Valet av denna avgränsning baseras på de ändringar i revisorslagen som trädde i kraft den 1 juni år 2013 då examinerade godkända revisorer per automatik blev

auktoriserade, vilket innebär att en stor majoritet av de examinerade revisorerna på revisionsbyråerna inom Big Four idag är auktoriserade (Revisorsinspektionen, 2018). Samtliga revisorer som idag examineras får därav titeln auktoriserad revisor. Godkända revisorer är mer förekommande i högre åldrar och enligt statistik från 2018 var inga revisorer i åldrarna under 40 år titulerade som godkända revisorer. Att inkludera äldre godkända revisorer i denna studie kan eventuellt ge ett bidrag till studien i form av en bredare erfarenhet över tid hos respondenterna, trots det gjordes avgränsningen i den empiriska studien till revisorsassistenter och enbart revisorer med en auktorisation då dessa utgör en stor majoritet av de arbetande på revisionsbyråerna inom Big Four som denna studie undersöker.

De respondenter som ingår i studien är som ovan nämnt revisorer med en anställning på någon av revisionsbyråerna inom Big Four. Valet att endast inkludera de allra största byråerna grundar sig i att utvecklingen av digitala verktyg och automatiserade processer har utvecklats mest inom dessa byråer i jämförelse med mindre byråer (FAR, 2016). Att inkludera respondenter från mindre byråer skulle eventuellt ge ett annorlunda resultat i denna studie eftersom de största byråerna ligger i framkant när det gäller den digitala utvecklingen, vilket gör att en del mindre byråer inte följer med i den senaste utvecklingen i lika stor utsträckning då den enligt FAR är kostsam att implementera. Denna studie syftar inte till att jämföra olika byråers sätt att tillämpa digitalisering och automatisering i revisionsarbetet vilket lett fram till valet att enbart rikta studien mot respondenter inom Big Four.

Intervjuerna i denna studie utgörs av tio respondenter där hälften av dessa är revisorsassistenter och resterande hälften auktoriserade revisorer. Samtliga respondenter arbetar på någon av revisionsbyråerna inom Big Four från tre olika städer med olika storlek bestående av Stockholm, Uppsala och Västerås. Respondenterna innefattar både nyblivna revisorsassistenter och de som närmar sig auktorisering respektive revisorer som nyligen auktoriserat sig och de som arbetar som partner på sin byrå vilket gör att hela revisorsprofessionens hierarkitrappa representeras. Anledningen till varför olika respondenter med olika erfarenhet valdes ut, var för att skapa en bredd bland respondenterna och på så vis få en bredare representation av de som arbetar med de olika moment inom revisionsprocessen. Motivet till att revisorsassistenter ingår i studien är, förutom att de genomför en del av revisionsarbetet, att det saknas tidigare forskning inom ämnet som utgår från assistenternas perspektiv samt att dessa är framtidens auktoriserade revisorer.

### 3.4.2 Val av datainsamlingsmetod

För att uppnå studiens syfte utgår denna studie från tidigare forskning, vetenskapliga artiklar och primärdata i form av intervjuer. Studiens teoretiska referensram grundas på data i form av vetenskapliga artiklar som behandlar tidigare forskning inom områdena revisionsprocessen, digitalisering och revisionsrisk samt olika teorier som kan kopplas till ämnet. De databaser som använts för att finna etablerad forskning inom området är Google Scholar, SöderScholar, Business Source Premier och FAR Online. Studien baseras även på tidskrifter från Balans, Civilekonomen och Kairos Future. Utöver dessa källor har tidigare kurslitteratur använts samt relevant litteratur från olika bibliotek i Stockholm.

Intervjuer är enligt Bryman och Bell (2013) den metod som är mest förekommande inom kvalitativ forskning. De menar vidare att intresset vid en kvalitativ studie ligger i respondenternas ståndpunkter vilket ställer krav på frågor av generell karaktär för att på så vis ge respondenterna möjligheten att röra sig i olika riktningar. Denscombe (2016) presenterar tre olika varianter av intervjuer vilka är ostrukturerade, semistrukturerade och strukturerade intervjuer. Utgångspunkten i denna studie var att genomföra intervjuer utifrån en semistrukturerad konstruktion vilket enligt Qu och Dumay (2011) baseras på förberedda frågor som formulerats utifrån olika teman som valts ut av forskarna. Detta med anledning av att enklare kunna locka fram svar från respondenten och därav möjlighet till mer utvecklade och detaljerade svar i jämförelse med exempelvis enkäter bestående av färdiga svarsalternativ. Intervjuaren är under en semistrukturerad intervju inställd på att vara flexibel avseende innehållets ordningsföljd med syftet att respondenten ska få möjligheten att vara med utförlig vid besvarande av intervjuarens frågor (Denscombe, 2016).

### 3.4.3 Utformning av intervjuguide

Då utgångspunkten i denna studie var att genomföra semistrukturerade intervjuer utformades en intervjuguide, vilket enligt Qu och Dumay (2011) bör användas vid semistrukturerade intervjuer för att enklare kunna identifiera de områden och frågor som behandlas i studien. En intervjuguide är en minneslista där frågeställningar framförs under en intervju. Frågeställningarnas utformning möjliggör att uppfattningar kan bildas kring respondentens syn på verkligheten och säkerställer samtidigt att intervjun hålls inom ämnet (Bryman & Bell 2013). Ett syfte med intervjuguiden är att den används som ett manus för intervjuaren där frågornas



ordning inte är av stor vikt utan där intervjuaren istället har möjlighet att förhålla sig flexibelt till frågorna (Denscombe, 2016).

Utifrån studiens syfte att undersöka hur digitaliseringen påverkar revisorers arbetsmetodik under revisionsprocessen och vilka effekter det får för revisionsrisken, bildades olika intervjuteman som i sin tur utgjorde grund för formulering av intervjufrågor. De olika tematiska delarna som valdes ut för studien var revisionsprocessen, digitalisering och revisionsrisk. Efter formulering och granskning av intervjufrågorna genomfördes en pilotstudie där en gemensam intervjuguide testades på en revisorsassistent/ekonomistudent med syftet att i förväg testa metoden för att kontrollera hur väl den fungerar i praktiken (Denscombe, 2016). Pilotstudien resulterade i nya perspektiv i form av att frågor som upplevdes vara av ledande karaktär justerades och att två intervjuguides, en för auktoriserade revisorer och en för revisorsassistenter, istället för en gemensam som var planen vid påbörjandet av studien. Med hjälp av två olika intervjuguides kunde innehållet enklare anpassas utifrån var i karriären revisorn befann sig.

Intervjuguiden inleddes med allmänna frågor gällande respondenternas utbildnings- och yrkesbakgrund inom branschen där respondenterna även fick beskriva sina huvudsakliga uppgifter för att på så sätt kunna anpassa intervjun utifrån den enskilda respondenten. De auktoriserade revisorernas intervjuguide utformades därefter utifrån frågor om digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken och dess effekter för revisionsrisken vilket med stöd från den teoretiska referensramen valdes att delas upp utifrån revisionsprocessen, det vill säga planerings-, gransknings- och rapporteringsfasen. Under respektive fas ställdes frågor kopplade till digitaliseringens påverkan på de olika faserna och hur revisionsrisken påverkas utifrån de olika delarna, samt vilka krav på IT-kompetens som ställs till följd av den digitala utvecklingen.

Revisorsassistenternas intervjuguide utformades även den utifrån revisionsprocessen men valdes till skillnad från de auktoriserade revisorernas guide att inte delas upp utifrån varje komponent i revisionsprocessen. Istället ställdes mer generella frågor gällande assistenternas arbetsmetodik utifrån revisionsprocessen med syftet att kunna anpassa frågorna utifrån deras främsta arbetsuppgifter. I intervjuguiden för revisorsassistenterna formulerades även fler frågor gällande deras tidigare kunskaper inom IT och vilka effekter det får för arbetsmetodiken eftersom assistenterna relativt nyligen har påbörjat sitt revisionsarbete i jämförelse med de auktoriserade revisorerna som har en bredare bakgrund inom branschen. Genom att anpassa

intervjuguiden kunde frågor utifrån respondentens yrkesroll och erfarenhet inom yrket ställas för att på så vis få fram så mycket som möjligt utifrån den enskilde respondentens bakgrund.

#### 3.4.4 Genomförandet av intervjuer

Sammanlagt intervjuades fem revisorsassistenter och fem auktoriserade revisorer varav nio av intervjuerna var personliga intervjuer och en via telefon. Samtliga tio respondenter representerar någon av revisionsbyråerna inom Big Four. Ett utskick via e-post sändes ut till de valda revisionsbyråerna där mottagarna fick information avseende studiens syfte och en presentation av den valda intervjuformen samt att ett anonymt deltagande var möjligt. Utgångspunkten i studien var som ovan nämnt (se avsnitt 3.4.2) att genomföra semistrukturerade intervjuer med samtliga respondenter. Tre av respondenterna efterfrågade däremot den utformade intervjuguiden innan genomförandet av intervjuerna vilket innebar att tre av de tio intervjuerna inte genomfördes med ett semistrukturerat upplägg, trots att avsikten med genomförandet var det. Valet att skicka ut intervjuguiden till dessa respondenter gjordes med anledning av att denna efterfrågades för ett deltagande i studien där en inkludering av dessa respondenter i studien vägde tyngre än att följa det semistrukturerade upplägget fullt ut.

Personliga intervjuer innebär ett möte mellan forskare och respondent och är den intervjutyp som enligt Denscombe (2016) är mest förekommande. Avsikten var att genomföra samtliga intervjuer genom ett personligt möte med respondenten men i ett av fallen genomfördes, på grund av förhinder, en telefonintervju. Fördelarna med personliga intervjuer är enligt Denscombe att uppfattningar och synpunkter som kommer till uttryck under intervjun har sin ursprungskälla hos den som intervjuas vilket minskar risken för missförstånd. Ytterligare en fördel är att de personliga intervjuerna är tämligen enkla att kontrollera i och med att forskaren endast har en respondents tankar att utforska och vägleda genom intervjun. Studiens två författare deltog vid samtliga intervjuer vilket enligt Bechhofer, Elliott och McCrone (1984) medför vissa fördelar i de fall intervjupersonerna har olika roller under intervjun. Den passive intervjuaren kan enligt Bechhofer et al. ingripa i de fall då exempelvis en viss fråga bör sonderas ytterligare eller om intervjuns riktning bör ändras.

Samtliga personliga intervjuer ägde rum på respondenternas arbetsplatser för att på sätt skapa en bekväm miljö för respondenterna. Intervjuerna hölls mellan 2018-11-24 och 2018-12-03 med en längd mellan en halvtimme och en timme. Studiens tio intervjuer spelades efter ett

godkännande från respondenten in för att underlätta forskarnas process med sammanställning och analys av det empiriska resultatet samt för att reducera risken för att göra felaktiga tolkningar av respondenternas olika resonemang (Bryman & Bell, 2013). Under intervjuerna ställdes även frågor för att bekräfta att en korrekt tolkning av respondenternas svar gjorts.

### 3.5 Analysmetod

Den metod som har tillämpats vid genomförandet av analysen är den som enligt Bryman och Bell (2013) är en av de mest förekommande tillvägagångssätten vid kvalitativ dataanalys, så kallad *tematisk analys*, där olika teman utifrån det empiriska materialet identifierats. Utifrån det insamlade empiriska materialet som bygger på studiens tre övergripande teman bestående av revisionsprocessen, digitalisering och revisionsrisk, utformades nyckelord som presenteras i Tabell 2 och 3 i den empiriska sammanställningen. Studiens övergripande teman tar sin utgångspunkt i det formulerade syftet och ligger även till grund för utformningen av intervjuguiderna. Efter transkribering och sammanställning av samtliga intervjuer fick samtliga respondenter ta del av innehållet via utskick per e-post vilket möjliggjorde utrymme för eventuell justering av feltolkningar. Det empiriska materialet lästes vid ett flertal tillfällen igenom och utgjorde grund för identifiering av olika begrepp och fenomen genom markering av det som var ofta förekommande i studien som i sin tur formulerades ned till de olika nyckelbegreppen. Utifrån de formulerade nyckelorden bildades i sin tur ytterligare teman där de nyckelbegrepp som beskriver samma område inkluderas i ett tema. Den tematiska uppbyggnaden av analysen som framgår under avsnitt 5 syftar till att tydliggöra studiens omfattande empiri genom en tematisk uppdelning. Utifrån de teman som med hjälp av de olika nyckelorden identifierats i det empiriska materialet, kopplades det empiriska underlaget ihop med den teoretiska referensramen.

### 3.6 Trovärdighetsdiskussion

Den kvalitativa forskningsmetodens trovärdighet är enligt Denscombe (2016) svår att bedöma enligt de kriterier som ofta används vid kvantitativ forskning. Genom att upprepa kvalitativ forskning går det inte att kontrollera forskningskvaliteten och fyndkvaliteten som vid en kvantitativ studie, en anledning är att det praktiskt taget är omöjligt att kopiera ett socialt sammanhang. Att få samma resultat som denna studie genererat genom en upprepning med andra respondenter är därav inte möjlig. Ett uttalande om att en kvalitativ forskning är helt rätt och korrekt går inte att konstatera, däremot finns vissa åtgärder som kan öka sannolikheten för

träffsäkerhet i studien. Nedan redogörs för de åtgärder denna studie gjort för att ge en viss försäkran om att undersökningens kvalitativa data har producerats och kontrollerats i överensstämmelse med god praxis. (Denscombe, 2016).

### 3.6.1 Tillförlitlighet

Begreppet tillförlitlighet inom trovärdighetskriteriet, är enligt Bryman & Bell (2013) ett kriterium som ska uppfyllas vid kvalitativ forskning för att säkerhetsställa att forskningen utförs enligt befintliga regler. Kriteriet består även av att resultatet ska rapporteras till de personer som är en del av den sociala verkligheten som studerats med syftet att bekräfta att forskaren uppfattat verkligheten på ett korrekt sätt, så kallad respondentvalidering alternativt deltagarvalidering. Studiens respondentvalidering innefattade, både under och efter intervjuerna, möjlighet för respondenterna att bekräfta innehållet för att försäkra att innehållet överensstämmer med de formuleringar och tolkningar som presenterats. Under intervjuerna genomfördes detta genom en upprepning av vissa uttalanden som därefter bekräftades av respondenterna att tolkningen var korrekt. Efter intervjuerna skickades även det empiriska materialet till respondenterna där de fick möjlighet att justera eventuella feltolkningar samt lägga till information. Eftersom samtliga intervjuer spelades in, fanns det även möjlighet att i efterhand kontrollera respondentens specifika uttalande. Denna hantering av det insamlade materialet ger studien en ökad tillförlitlighet och en försäkran om att det empiriska materialet hanterats med noggrannhet. (Bryman & Bell, 2013).

### 3.6.2 Överförbarhet

Generaliserbarhet inom kvalitativ forskningsmetod är något som enligt Denscombe (2016) ger upphov till frågor om hur pass representativa studier i dessa fall är och hur stor sannolikheten är att studiens specifika fynd också återfinns i andra liknande fall. Denscombe menar vidare att begreppet generaliserbarhet enligt kvalitativ metod inte kan angripas på samma sätt som vid en kvantitativ metod. Enligt Bryman och Bell (2013) eftersträvas det vid kvalitativ forskning snarare ett djup, där det i normalfallet ingår ett färre antal individer, än en bredd. Forskning som därav baseras på ett mindre antal enheter och kvalitativ data kräver därav ett annat angreppssätt vilket Lincoln och Guba (1985) framför och benämner som "överförbarhet". Överförbarhet är en föreställningsprocess där information om det särskilda fallet ska kunna användas för att bedöma i vilken mån denna information går att tillämpa på andra jämförbara fall (Denscombe, 2016). För att stärka överförbarheten i denna studie, framförs relevant

information om revisorerna för att på så vis kunna tillämpa fynden på liknande revisorer på liknande byråer. Information gällande vilken revisionsbyrå respondenterna arbetar på, hur länge de har varit aktiva i branschen och deras yrkesroll samt arbetsuppgifter har därav betydelse för kravet överförbarheten.

### 3.6.3 Pålitlighet

Den kvalitativa forskningsmetodens motsvarighet till reliabilitet, föreslår Guba och Lincoln (1985) utgörs av så kallad pålitlighet. Huvudsakligen handlar kriteriet om att visa att genomförandet återspeglar tidigare fattade beslut och procedurer som andra kan göra bedömningar av gällande huruvida de utgör ansedda procedurer och rimliga beslut. Enligt Denscombe (2016) fungerar detta alltså som ett substitut för möjligheten att kunna upprepa studien. I enlighet med kriteriet för pålitlighet redogör därav denna studie för det metodologiska tillvägagångssättet vid datainsamling, hantering av data, analys och motivet till de val som har tagits under studiens process för att uppnå studiens syfte. Denna redogörelse möjliggör dels en granskning av forskningsprocessen och dels en diskussion av alternativa tillvägagångssätt. (Denscombe, 2016).

### 3.6.4 Konfirmering

Denscombe (2016) menar att frågan om objektivitet avser i vilken mån kvalitativ forskning kan uppnå ett innehåll som är opåverkat av den eller de forskare som genomför studien. Forskarens identitet, värderingar och övertygelser kan enligt Denscombe inte helt elimineras från analysprocessen vid kvalitativ data, forskaren bör däremot distansera sig från sin normala, vardagliga övertygelser och inte ta ställning till sociala frågor under forskningen. Denna studie har med utgångspunkt av enbart utomstående kunskaper från tidigare forskning om digitaliseringens utveckling inom revisionsbranschen medfört en opartisk roll till teori och studiens empiriska data. Forskningsprocessen i denna studie har därav inte präglats av några individuella erfarenheter inom området, vilket stärker slutsatserna då studien syftar till att få fram verksamma revisorers perspektiv på hur digitaliseringen påverkar arbetsmetodiken och revisionsrisken.

Seale (1999) och Silverman (2011) hävdar att de enheter i data som kan tyckas vederlägga analysen inte får bortses. I denna studie har dels det empiriska materialet redogjorts i sin helhet och dels all data som framkom analyserats och diskuterats. Uttalanden som beskriver samma

situation av respondenterna men som avviker från varandra eller från tidigare forskning har inte ignorerats. Olika konkurrerande förklaringar till digitaliseringens påverkan på revisorernas arbetsmetodik har i studien analyseras, vilket medför objektivitet inom kriteriet bekräftelsebarhet.

### 3.7 Metodreflektion

Valet av en kvalitativ forskningsstrategi medför generellt sett konsekvenser genom att det kan försvåra fastställandet huruvida i vilken utsträckning det går att generalisera studien till andra liknande fall (Denscombe, 2016). Metoden för denna studie är kvalitativ och som tidigare nämns i trovärdighetsdiskussionen i avsnitt 3.6, har överförbarhetskriteriet stärkts med en tydlig information om respondenterna och en detaljerad beskrivning av metodens tillvägagångssätt.

De begränsningar som vidare kan diskuteras, grundat på de metodval som gjorts, är att majoriteten av studiens respondenter representerar revisionsbyrån PwC och att studien därav inte innefattar lika stor andel av de olika byråerna inom Big Four. Detta skulle möjligen kunna innebära att resultatet blir något missvisande med anledning av att studien avgränsar sig till samtliga företag inom Big Four. Det som däremot kan reducera den eventuellt missvisande bild som kan begränsa studien, är att de revisorer från PwC är fördelade på olika kontor av olika storlek och ort. Även den genomförda telefonintervjun kan kritiseras då en telefonintervju enligt Bryman och Bell (2013) inte bör vara längre än 20-25 minuter och att personliga intervjuer kan pågå betydligt mycket längre vilket kan påverka innehållet i frågorna och svaren. Att inte kunna se respondenten under intervjun innebär även att förtydligande av olika resonemang utifrån respondentens ansiktsuttryck inte kan göras. Tanken var som tidigare nämnt att samtliga intervjuer skulle utgöras av personliga intervjuer men genomförandet i form av en telefonintervju ansågs väga mer än en uteslutning.

## 4 Empiri

*Studiens empiri är disponerad utifrån de två grupper revisorer som arbetar med revisionsprocessen: auktoriserade revisorer och revisorsassistenter. Detta avsnitt inleds med en tabell som presenterar studiens respondenter. Därefter presenteras en sammanställning av det empiriska materialet från de auktoriserade revisorerna följt av revisorsassistenterna. Fullständigt empiriskt underlag återfinns i **Bilaga 3**.*

### 4.1 Respondenter

Nedanstående tabell ger en sammanfattande bild av studiens respondenter där revisorernas namn/anonymitet, revisionsbyrå och antal verksamma år i branschen framgår. Samtliga tio revisorer benämns med en bokstav från A-J uppdelat utifrån revisorernas yrkestitel vilket även är den förkortning som används genomgående i studien. En mer utförlig presentation av varje respondent återfinns i *Bilaga 3*.

**Tabell 1.** Presentation av respondenter

Respondent	Namn	Revisionsbyrå	Antal år i branschen
<i>Auktoriserade revisorer</i>			
<b>A</b>	Jonas Mårtensson	KPMG	18 år
<b>B</b>	Karin François	KPMG	18 år
<b>C</b>	Anonym	PwC	19 år
<b>D</b>	Anonym	PwC	5 år
<b>E</b>	Anonym	Big Four	19 år
<i>Revisorsassistenter</i>			
<b>F</b>	Karolina Svensson	KPMG	1 år
<b>G</b>	Amanda Hindersson	PwC	2 år
<b>H</b>	Michaela Persson	PwC	1,5 år
<b>I</b>	Anonym	PwC	1 år
<b>J</b>	Gustav Björlingsson	EY	0,5 år

### 4.2 Empirisk sammanställning – Auktoriserade revisorer

Följande empiriska sammanställning disponeras i enlighet med den utformade intervjuguidens struktur där de auktoriserade revisorernas redogörelser för digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken utifrån revisionsprocessen bestående av planering, granskning och rapportering framgår. Sammanställningen innefattar även respondenternas redogörelse för de krav som ställs på revisorer till följd av den teknologiska utvecklingen.

**Tabell 2.** Nyckelbegrepp - Auktoriserade revisorer

Nedanstående tabell redogör för de nyckelbegrepp som varit mest centrala under intervjuerna uppdelat utifrån intervjuguidens utformning: planering, granskning, rapportering, IT-kunskaper och digitaliseringens utveckling. De rutor som är ifyllda med blått innebär att den respondenten under intervjun har redogjort för nyckelbegreppet.

	A	B	C	D	E	Nyckelbegrepp
Planering						Effektivare informationsinsamling
						Färre fysiska möten med klienten
Granskning						Effektivare granskningsarbete
						Lättillgängligare granskningsunderlag
						Förbättrade stickprov
Rapportering						Ökad automatisering av arbetsmoment
						Oförändrat
IT-kunskaper						Förhoppning om utveckling
						Ökade krav på IT-kunskaper
						IT-stöd
Digitaliseringens utveckling						Ökad efterfrågan på IT-kompetens
						Fortsatt digital utveckling

#### 4.2.1 Digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken

##### Planering

Planering av revision är något som samtliga av de auktoriserade revisorerna i studien ägnar sig åt i början av processen när de reviderar ett företag. Till följd av den pågående digitaliseringen anser samtliga revisorer att planeringsprocess underlättas av den digitala utvecklingen, de menar att det blir effektivt att samla in information om företaget till följd av mer tillgänglig information. **A**, **C**, **D** och **E** menar även att digitaliseringens påverkan på planeringsfasen framförallt är kopplad till informationsinhämtningen, då det medför verktyg som gör det enklare att skapa sig en uppfattning av företaget. Planeringsfasen idag beskrivs enligt **E** som en process där en stor del av underlaget både inför och under arbetet kan hämtas digitalt via så kallade SIE-filer.



Enligt samtliga auktoriserade revisorer är information och material i fysiska pärmar är något som minskar mer och mer. Enligt en uppskattning av **A** utgörs den information som genereras från klienterna han arbetar med i dagsläget av 70-80% i digitalt format. Ett behov av det fysiska mötet med klienten är därav något som **A, C, D** och **E** menar har minskat vid planeringsfasen med den pågående digitaliseringen. Revisor **D** som inte arbetat med revision i längre än fem år beskriver att de tidigare var tvungna att ha mer fysiska möten både med teamet och med kunderna. Han menar även att kunderna inte hade lika mycket digitala underlag tidigare vilket innebar fler besök hos klienten krävdes för att inhämta material. **B** uttrycker däremot att planeringsprocessen till viss del är digitaliserad men att ingen större förändring gällande revisorns sätt att arbeta upplevs i hennes arbete. Att digitaliseringen medför verktyg som gör det enklare att ta fram större mängder data leder enligt **B** till att fastställandet av risk- och väsentlighetsnivåerna påverkas genom en ökad möjlighet att kunna göra ett säkrare urval, exempelvis genom att ett program slumpmässigt väljer ut ett antal poster som ska granskas istället för att bläddra i pärmar.

### Granskning

Samtliga auktoriserade revisorer i studien menar att digitaliseringen har gjort granskningsarbetet mer effektivt. Arbetet beskrivs enligt **A** som avsevärt mycket enklare och mer effektivt, eftersom i princip allt material är samlat och lagrat på samma ställe, samt att tillgången till materialet är oberoende av plats. Effektiva sätt att skicka filer med material för granskning underlättar enligt **A** även för revisorsassistenternas arbete då de på enklare sätt kan få hjälp av andra revisorer eller avdelningar. En fördel i granskningsarbetet som digitaliseringen medför, är enligt **B** olika sökfunktioner i analysprogram, vilket gör att revisorn enklare kan hitta fler underlag för granskningen. Risker med att alltmer information inom granskningsarbetet lagras digitalt är enligt **B** dels de tekniska problem som kan uppstå samt att det gör det svårare att veta vem som bär ansvar och ligger bakom en händelse. Utifrån denna aspekt som **B** för fram menar hon att helheten i vad som har gjorts och vem som har gjort vad kan bli något otydligt när allt granskningsarbete utgörs digitalt.

**C** och **E** uttrycker att granskningsarbetet har blivit betydligt säkrare med hjälp av digitala verktyg då exempelvis stickprov kan riktas mot verifikationer med avvikelser. Även **D** redogör för det och menar även att digitala verktyg hjälper revisorn vid granskningen då det medför att andra avdelningar, även i andra städer kan hjälpa till vid olika stickprov med mera.

*“Tidigare gjorde vi mycket stickprov och förlitade oss endast på det. Nu kan vi rikta stickproven mot de verifikationer som ser mest märkliga ut” – Revisor C*

Revisor **A**, **C**, **D** och **E** redogör för att automatisering inom revision har ökat. Revisor **A** menar att en ökning av standardiserade och automatiserade arbetsmoment kan leda till att revisorernas förståelse för de arbetsuppgifter som utförs minskar till följd av att datorer tar över delar av arbetet. **A** beskriver att resultat- och balansräkningar i fysisk form låg till grund för granskningsarbetet i början av hans karriär vilket enligt hans mening bidrog till en bättre förståelse i jämförelse med att trycka på olika knappar i datorn. **A** uttrycker även att *“detta påverkar revisionsrisken eftersom det finns en risk att missa olika saker på grund av att man inte tänker på vad det är för typ av bolag”* i och med att det standardiserade programmet utför en del av jobbet. Detta menar han främst påverkar de som är nya i branschen och att denna risk kan reduceras genom att självständigt få tänka istället för programmet. Artificiell intelligens i form av självlärande system kommer enligt **E** och **D** inom de kommande åren att implementeras på byrån som hon arbetar på och revisor **E** säger även att *“Just nu jobbar vi mycket inför kommande system som ska effektivisera vårt arbete”*.

#### Löpande revision vid granskning

Löpande revision i form av automatiserad realtidsgranskning av klienterna är något som **A** är under en pågående utveckling som kommer att ta fart framöver men att det inte är något som han arbetar med dagsläget. Även **B**, **C**, **D** och **E** upplever att löpande realtidsgranskning kan komma att utvecklas mer i framtiden men att det ännu inte har fått effekter för deras arbetsmetodik. Respondenterna uttrycker att det finns möjligheter med löpande revision och **A** menar att det skulle kunna justera eventuella fel innan det går så långt som till bokslutet genom att få information i realtid, vilket enligt **A** utgör en tro om att löpande revision kan minska kontrollrisken och i sin tur revisionsrisken. Även **B** argumenterar för att löpande revision är till en fördel då det kan leda till att revisorn får bättre koll på bolaget under årets gång. **B** poängterar däremot att löpande revision tenderar att bli mindre tillförlitligt vid avsaknad av tillräckliga kunskaper.

*“Det hjälper inte om företagets bokföring inte är korrekt utförd, det måste fungera i samtliga delar”- Revisor B.*

**C** menar att revision alltid har bestått av granskningsarbete och validering utifrån historisk data, vilket innebär att det inte är revisorerna som ska vara med och fatta företagets beslut utan istället titta på de beslut som redan är fattade. Enligt **C** skulle löpande revision kunna vara positivt men det är enligt honom viktigt att komma ihåg att det faktiskt är styrelsen som är ansvarig för att företagets räkenskaper är korrekta. Revisorn är inte den som ansvarar för företagets interna kontroller, därav menar **C** att det skulle innebära en risk om gränsen mellan styrelsens och revisorns ansvar skulle suddas ut. Ur ett framtidsperspektiv menar **D** att revisorns roll kommer att se helt annorlunda ut i framtiden där löpande realtidsgranskning kommer utgöras av automatiserade datasystem, utifrån det uttrycker **D** *“om en dator kommer att kunna gå igenom varje transaktion vilket vi revisorer inte kan ligga faran i vad vi ska göra när datorn gör revisionen?”*.

### Rapportering

Hur revisionen rapporteras (revisionsberättelsen) är enligt revisor **A**, **B**, **C**, **D** och **E** idag oförändrat från hur det har sett ut tidigare under deras karriär inom revision. **A**, **D** och **E** har en förhoppning om att samtliga klienter inom kort ska kunna skicka in årsredovisningar digitalt. **D** antyder att det inte är positivt om Bolagsverket och Skatteverket är de sista som hoppar på den här digitala trenden.

### 4.2.2 IT- kunskaper

Till följd av ett alltmer digitaliserat arbetsklimat belyser samtliga auktoriserade revisorer att en ökad IT-kompetens idag krävs inom revisionsbranschen för att klara arbetsmetodiken vid revisionen. **A** menar att han däremot inte ser ett problem i dagsläget med att ta till sig denna kunskap som krävs då det finns programstöd för samtliga arbetsuppgifter. **B** redogör däremot för att det för ett flertal revisorer kan finnas ett motstånd till att ta sig an den nya kunskapen men att motståndet däremot inte verkar ligga hos de nyutexaminerade revisorerna då dessa ger sig in i yrket med ett intresse för digitalisering. Motståndet ska enligt **B** istället ligga hos de äldre. Även **C** redogör för att IT- kunskaper till viss mån är viktiga för revisionsarbetet men att de digitala verktygen som han använder idag blir mer och mer självinstruerande och funktionella. **E** för fram att kravet på vilket IT-kompetens som krävs i arbetet varierar beroende på vilka typer av kunder revisorn arbetar med. Både **A** och **E** menar att större företag, exempelvis noterade, har en helt annan komplexitet när det gäller hantering av data inom företagen, vilket gör att revision i de fallen behöver en helt annan typ av kompetens.

Ett argument som **C** för fram är att digitaliseringen medför att ett ökat fokus på IT-kompetens kan komma att förflyttat det huvudsakliga fokuset från de faktiska områdena inom revision till just IT-kompetens. Detta menar **C** kan leda till att revisorsassistenterna tappar den grundläggande förståelsen för arbetet i kombination med mer automatiserade arbetsuppgifter. **C** uttrycker att det kan bli en utmaning för revisorsassistenter när de jobbar i systemen från kontoret och inte träffar kunden lika ofta. **D** för fram en annan aspekt och menar att ju mer komplext IT-arbetet blir, desto svårare blir det för en person som inte har IT-kunskaper att få en förståelse för arbetet. Han beskriver även att de tar hjälp av IT-avdelningen vid revidering av större bolag. **D** belyser att bristande kunskaper inom IT kan leda till att revisorer inte förstår vad som händer i datorsystemen.

#### 4.2.3 Digitaliseringens utveckling

Samtliga av de auktoriserade revisorerna uttrycker att de idag ser en fortsatt digital utveckling. **A** och **E** för fram samma oro gällande att de ser en risk med digitaliseringens utveckling i de fall revisorsassistenterna upplever sitt arbete som mer enformigt när arbetsuppgifterna blir mer automatiserade och att de därav tröttnar. En annan aspekt som **A** för fram avseende detta, är att digitalisering och automatisering kan leda till att revisorsassistenterna istället kan få vara med i mer avancerade frågor tidigare i sin karriär. Även **B** redogör för att digitaliseringen medför att arbetet, framförallt för revisorsassistenter, blivit mer monotont. Risken som både **A** och **B** belyser är därav att förståelsen för arbetet minskar då fokus tenderar att ligga på vilka knappar som ska klickas på, istället för att ha den grundläggande förståelsen för vad som faktiskt händer.

**A** poängterar vidare att det redan nu anställs fler IT-kompetenta personer, framförallt på de större kontoren som arbetar mer med börsnoterade bolag. **A** ser däremot ingen risk för den yngre generationen att ta till sig de nya kraven på IT-kunskaper då han menar på att dessa lär sig snabbare i jämförelse med den äldre generationens revisorer.

Revisor **A**, **B**, **D** och **E** tror även att rådgivning kommer att växa betydligt mycket mer i framtiden. **E** säger *“Om det är något som är positivt med digitaliseringen och automatiseringen för oss revisorer är att rådgivning ökar och förmodligen kommer öka ännu mer de kommande åren”*. Rådgivning är något som **E** menar har en betydelse för den framtida revisorn och att hon hoppas på att rollen som en rådgivare även kan växa i assistenternas ögon. Själva revisionen är

något som **E** tror kommer att kunna bli näst intill helt automatiserad i framtiden, men rådgivning kommer förmodligen ingen dator kunna ta över helt. Artificiell intelligens är något som **E** tror kommer att präglade branschen både på gott och ont för dagens och framtidens revisorer.

### 4.3 Empirisk sammanställning – Revisorsassistenter

*Tabell 3. Nyckelbegrepp - Revisorsassistenter*

	F	G	H	I	J	Nyckelbegrepp
Planering						Effektivare informationsinsamling
						Färre fysiska möten med klienten
Granskning						Effektivare granskningsarbete
						Lättillgängligare granskningsunderlag
						Förbättrade stickprov
						Ökad automatisering av arbetsmoment
Rapportering						Ingår inte i arbetsuppgifterna
IT-kunskaper						Krav på IT-kunskaper
						IT-stöd
						Ökad efterfrågan på IT-kompetens
Digitaliseringens utveckling						Fortsatt digital utveckling

#### 4.3.1 Digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken

Samtliga revisorsassistenter som medverkar i studien beskriver att den digitala utvecklingen medför att det manuella arbetet i form av exempelvis underlag i pappersformat i allt större utsträckning istället sker i digital form. **F**, **I** och **J** anser att digitaliseringen har effektiviserat arbetsmetodiken till följd av att allt material finns tillgängligt oavsett tid och plats. Detta stärks även av **G** som upplever att granskningsprocessen effektiviseras eftersom de dataanalytiska verktygen möjliggör granskningar av större mängder data där avvikelser enklare kan upptäckas. Även revisorsassistent **H** poängterar en mer effektiv arbetsmetodik till följd av att klienter kan ladda upp underlag på olika digitala plattformar.

Ytterligare en faktor som enligt revisorsassistent **G** har förändrat arbetsmetodiken markant är den ökade tillgängligheten av material där dels tillgång till vägledning i form av exempelvis

ISA och dels tillgång till underlag från klienter har ökat. Ökad tillgänglighet av underlag och material lyfts även fram av **H** som menar att det underlättar genom att hela arbetsteamet kan ta del av samma information istället för att dela på samma material i pappersformat som riskerar att försvinna.

**F, G, H** och **I** uttrycker vidare att revisorsassistenters arbetsmetodik har blivit alltmer automatiserat och standardiserat där datorer tar över delar av arbetsprocessen. De beskriver även att de ser en risk med att arbetsmetodiken blir mer automatiserad då det tenderar att resultera i att assistenterna får en minskad förståelse för arbetet när delar av deras arbetsuppgifter tas över av datorer. En mer automatiserad arbetsmetodik riskerar alltså enligt assistenterna leda till ett så kallat kunskapsgap.

#### 4.3.2 IT-kunskaper

Gällande revisorsassistenters kunskaper inom IT upplever **F** att dessa kunskaper är av stor betydelse i arbetet då hon menar att det i vissa fall krävs en förståelse för hur datorprogrammet tänker och fungerar, exempelvis gällande hur datorn väljer ut sitt stickprov. Hon menar vidare att ju större komplexiteten är hos datorprogrammen, desto högre blir de krav som ställs på revisorns IT-kunskaper. Även **G** och **I** poängterar att assistenternas arbete underlättas för de som besitter kunskaper inom IT men att de däremot inte ser några risker med att inte besitta den kompetensen då det går att lära sig. **G, H, I** och **J** menar att byråernas förväntningar på revisorsassistenternas IT-kunskaper är att de ska lära sig när de påbörjat sin tjänst och att digitaliseringen därav automatiskt inte innebär ökade krav avseende IT. **G** och **H** beskriver vidare att de märker av att byråernas efterfrågan på personal som har djupare IT-kunskaper ökar allt mer. Detta stärks även av **I** som uttrycker att *"Kraven på IT-kunskaper kommer troligen att förändras i takt med att delar av arbetsuppgifterna blir mer automatiserade och att det i sin tur leder till att assistenternas arbetsuppgifter blir mer kunskapskrävande"*.

#### 4.3.3 Digitaliseringens utveckling

Revisorsassistenterna uttrycker att de tror att de pågående förändringarna inom revisionsyrket som nämns ovan, kommer att ha en fortsatt utveckling. **F** nämner bland annat att hon tror att kraven på IT-kunskaper kommer att öka i takt med att robotar får en större roll i arbetet som i sin tur kan innebära att revisorsassistenternas arbetsuppgifter blir mer kunskapskrävande. Även **H** säger att hon tror att arbetet kommer att bli ytterligare automatiserat och standardiserat. **H, I**

och **J** beskriver att de tror att rådgivning kommer att utgöra en allt större del av revisorns arbete med anledning av att klienterna efterfrågar mer av denna typ av tjänst. En av anledningarna till att klienternas efterfrågan ökar, kan enligt assistenterna vara att den digitala utvecklingen resulterar i nya frågor som kräver mer rådgivning.

## 5 Analys

---

*I följande avsnitt analyseras det empiriska materialet med koppling till den teoretiska referensramen för att uppnå studiens syfte och besvara forskningsfrågan. Avsnittet är strukturerat och analyseras utifrån tre olika teman som uppkommit till följd av den empiriska studiens nyckelbegrepp, som redogörs för i **Tabell 2** och **Tabell 3**.*

---

### 5.1 Digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken och revisionsrisken

I det empiriska materialet presenterades, utifrån revisorers perspektiv, huruvida digitaliseringen har påverkat revisorernas arbetsmetodik vid den traditionella revisionsprocessen bestående av planering, granskning och rapportering. Respondenterna framförde även hur utvecklingen påverkar revisorns krav på IT-kunskaper samt vilken fortsatt utveckling av digitalisering inom revision de ser. I den empiriska sammanfattningen presenterades de nyckelbegrepp (Tabell 2 & 3) som utgör kärnan i det empiriska materialet. I detta avsnitt tematiseras dessa nyckelbegrepp som utgångspunkt för analys till följande: digitaliseringen effektiviserar arbetsmetodiken, fler automatiserade arbetsmoment och digitaliseringen ställer krav på IT-kompetens. Den digitala utvecklingen visade sig, med utgångspunkt i det empiriska innehållet, ha påverkat och förändrat revisorers sätt att arbeta. Hur revisionsarbetet utförs kan påverka kvaliteten av revisionen samt få vidare effekter för revisionsrisken vilket redogörs för nedan. Samtliga auktoriserade revisorer i studien framför att digitaliseringen har förändrat arbetsmetodiken vid revisionsprocessen i någon form under deras verksamma tid i yrket.

#### 5.1.1 Digitaliseringen effektiviserar revisorns arbetsmetodik

Enligt **A** har digitaliseringens utveckling under bara de senaste två åren förändrat förutsättningarna mycket för revisionsarbetet. Även **D** belyser den snabba förändringen som han tydligt märker av trots att han enbart har arbetat med revision i fem år. Revisorsassistenterna **F, G, J** känner även de av att byråerna just nu befinner sig i en stor omställning. Studien av Kairos Future (2013) konstaterade då att den digitala utvecklingen, som under en längre tid varit pågående, fick allt större effekter för revisionen samt att utvecklingen då skulle accelerera åren framöver. Framfarten av snabb digital utveckling i revisionsbranschen, är alltså inte endast en framtida spekulering utifrån denna studie eftersom faktum är att de deltagande revisorerna redogör för denna förändring.

Något som är frekvent återkommande i den empiriska studien som samtliga respondenter har uttryckt, är att digitaliseringen medför både analytiska och andra digitala verktyg som



effektiviserar revisionsarbetet vid både planering och granskning. Effektivisering av arbetsmetodiken innebär i detta avseende att revisionen får större effekt, det vill säga en större revisionstäckning med samma arbetsinsats som tidigare, men också en tidsmässig effektivisering. Arbetsmetodiken har i flera delar av revisionsprocessen gått från att innehålla manuella monotona och tidskrävande uppgifter till en mer effektiviserad arbetsmetodik med hjälp av digitala verktyg som till stor del har automatiserats. Enligt Chan och Vasarhelyi (2011) är revisorns manuella arbetsmetod både en resurs- och tidskrävande process och att den kan bli mer effektiv med hjälp av teknologiska verktyg. Flertalet respondenter beskriver att arbetsmetoden, vid både planering och granskning, tidigare bestod i att finna information och underlag i fysiska pärmar, vilket idag nästan helt ersatts till digitala format som lagras i "molnet". Molntjänster minskar enligt FAR (2016) kostnaderna och bidrar till en ökad effektivitet vilket även bekräftas av samtliga revisorer som menar att digitaliseringen ökar effektiviteten i arbetsmetodiken. Respondenterna förklarar därav att IT-utvecklingen har möjliggjort användning av molnbaserade lösningar, vilket anses bidra till en ökad tillgänglighet av information och därav effektivitet i arbetet.

Övergången från revisionsunderlag i fysisk form bestående av pärmar till digital lagring, utgör en del av det som inom tidigare forskning benämns som *Paperless Audit* (Shumate & Brooks, 2001). Elektronisk lagring av material har i sin tur skapat möjligheten att föra över information mellan klient och revisor, vilket har resulterat i att behovet av revisorernas fysiska möten med klienterna för att få tag på underlag har minskat. Detta beskrivs som en utveckling som även det skapat mer effektivitet för flera av respondenterna i studien. Revisor E redogör för att SIE-filer har skapat möjligheten att föra över redovisningsinformation mellan klienten och revisorn utan att det fysiska mötet är ett krav. Standarden möjliggör alltså ett utbyte, där data kan flyttas mellan klienten och revisorn på ett betydligt mer effektivt sätt än tidigare. SIE-formatet kan användas både för import och export av bokföringsdata samt används inom en rad olika ekonomiadministrativa program, till exempel program för skatt, analyser, bokslut och revision (SIE-gruppen, 2018). För att materialet ska kunna hämtas helt utan ett fysiskt möte krävs det däremot att kunden själva är helt digitaliserade och tillämpar detta format. Ett flertal av revisorerna för fram att de mindre företagen vanligtvis inte är helt digitaliserade än, vilket gör att det fysiska mötet i flera fall fortfarande krävs vid informationsinhämtningen. Däremot ser de att allt fler mindre företag successivt övergår till digitala format vid export av data. Flera respondenter poängterar även att det fysiska mötet fortfarande är av stor betydelse hos

klienterna, då det bidrar till att de enklare kan skapa en uppfattning av kunden och dess verksamhet.

Revisorsassistenterna som till stor del arbetar med det grundläggande revisionsarbetet, upplever även de att en betydande del av uppgifterna har effektiviserats genom digitala verktyg. En fördel med den digitala utvecklingen som flera av revisorsassistent belyser är att hantering av underlag från klienter effektiviserats och att det är enklare strukturera arbetet. **G** menar att de så sent som under det gångna året har genomgått en förändring. De nuvarande arbetsuppgifterna, är även enligt henne av en förberedande karaktär inför kommande digitalisering som just nu utvecklas för att effektivisera och förbättra arbetet. Kairos Future (2013) menar att digitaliseringen hela tiden bryter ny mark och utvecklas i oförminskad takt, vilket de flesta av respondenterna i den empiriska studien uttrycker. Att revisorsyrket och arbetsmetodikerna inom revision kommer att ha en fortsatt digitaliserad utveckling som ökar effektiviteten var även något som samtliga respondenter i studien uttryckte.

Enligt tidigare forskning (Li & Chen, 2015; Janvrin & Watson, 2017; Sledgianowski et al., 2017) har digitaliseringen lett till en ökad tillgängligheten av större mängd information, vilket även stämmer överens med den uppfattning som respondenterna har. Revisorsassistent **G**, **I** och **J** uttrycker att även granskningsarbetet har effektiviserats till följd av förbättrade möjligheter till lagring av data. Flera av respondenterna menar även att framväxten av dataanalytiska verktyg som möjliggjort granskningar av större mängder data där väsentliga avvikelser enklare kan upptäckas. Revisor **C**, **D** och **E** upplever detta som en effektivisering av revisorns arbetsmetodik där bland annat granskningsarbetet genomförs på ett säkrare sätt med hjälp av de olika verktygen. Respondenterna **C**, **D**, **E** och **J** beskriver denna förändring vidare då de tidigare gjorde stickprov som revisionen förlitade sig på men att de nu kan rikta de olika stickproven mot transaktioner och verifikationer som ger utslag för avvikelser och därav anses utgöra störst risk. Detta beskrivs även av Issa och Kogan (2013) som menar att så kallad Big Data-analys möjliggör en mer exakt identifiering av verkliga avvikelser med hjälp av förbättrade prioriteringssystem.

**Nyckelbegrepp:** *Effektivare informationsinsamling, Färre fysiska möten med klient, Effektivare granskningsarbete, Lättillgängligare granskningsunderlag, Förbättrade stickprov*

### Ökad effektivitet och dess påverkan på revisionsrisken

Ett flertal av respondenterna i den empiriska studien redogör för att digitaliseringen påverkar revisionsarbetet med effektivitet, där dels stickprov blir säkrare och mer riktade, samt att digitala verktyg därav ger en mer heltäckande och mer pricksäker granskning. Murphy och Tysiac (2015) belyser detta genom att beskriva att dataanalys kan skapa möjligheter för revisorn genom att dels testa hela populationen av data, istället för att endast ett begränsat urval och dels hjälpa till vid riskbedömning genom att identifiera avvikelser och trender. Utveckling av digitala verktyg vid arbetsmetodik vid revisionsprocessen möjliggör därav bättre analyser och riskbedömningar samt effektiviserar arbetet och minskar risken för manuella misstag. Att granskningen blir säkrare och riskerna för manuella misstag minskar kan därav bidra till att revisorns upptäcktsrisk minskar. Allt mer pricksäkra stickprov leder mer specifikt till att urvalsrisken reduceras.

Digitaliseringen medför enligt respondenterna en ökad effektivitet då det möjliggör en större tillgänglighet av material digitalt, vilket även innebär att det krävs färre fysiska möten med klienterna. Digital lagring av information kan enligt ett flertal respondenter utgöra en risk i de fall systemfel uppstår. Molnlösningar används på flera av de byråer där respondenterna arbetar, som syfte att kunna lagra information som är tillgänglig för hela revisorsteamet samtidigt. Enligt Lui et al. och Sookhak et al. (2017) betraktas molnlösningar som mindre pålitliga med anledning av bristande kontroll. Hu, Chen och We (2016) menar att företagen därför måste beakta eventuella systemproblem och informationssäkerhet vid molnlagring av finansiell information. Molnbaserade lösningar bidrar alltså till att revisorer får en utökad tillgänglighet till material under revisionen som ökar effektiviteten, men att dessa lösningar kan utgöra risk med anledning av bristande kontroll. Revisor **B** uttrycker att färre möten hos klienterna kan leda till högre revisionsrisk, då det finns en risk att förlora uppfattningen av klientens tillstånd och verksamhet samt att klienterna tenderar att bli mer flyktiga vid avsaknad av fysiska möten. Flera revisorer antydde som tidigare nämnt att det fysiska mötet är viktigt. Vikten av det fysiska mötet för att bevara en kvalitet vid revisionen är utifrån ett flertal av studiens respondenter stor.

#### 5.1.2 Fler automatiserade arbetsmoment

Den digitala utvecklingen inom revision har under senare tid utvecklat allt fler automatiserade verktyg som kan användas vid revisionsprocessen, vilket Civilekonomen (2018) menar blir allt vanligare. Manson et al. (2001) framför att en alltmer automatiserad arbetsmetodik kan bidra till en ökad motivation och prestation avseende revisorns arbete. Detta bidrar i sin tur till att

revisorn kan rikta fokus på de arbetsuppgifter som ställer krav på revisorns analytiska förmåga istället för repetitiva arbetsmoment vilket kan innebära att arbetet blir mer tidseffektivt genom reducering av tidskrävande arbetsuppgifter (Manson et al., 2001; Lombardi et al., 2014). Flera av respondenterna i den empiriska studien redogör för att fler arbetsmoment automatiseras vilket bidrar till en effektivitet där fokus kan läggas på andra arbetsmoment, men de menar samtidigt att en mer automatiserad arbetsmetodik kan ge en motsatt effekt, speciellt för revisorsassistenterna. **A** och **E** för båda fram samma oro där de ser en risk med att digitaliseringen gör att revisorsassistenter upplever sitt arbete som mer enformigt när arbetsuppgifterna blir mer automatiserade och därav tröttnar. Arbetsuppgifterna som **A** och **E** syftar på, är automatiserade system som självmant tar fram olika avvikelser som revisorsassistenterna sedan kontrollerar och granskar. Dessa typer av arbetsuppgifter är mer tidseffektiva i jämförelse med en manuell hantering av data, vilket flera av respondenterna bekräftar. Revisorsassistenterna uttrycker inte samma oro som **A** och **E** beskriver.

Flera av revisorerna redogör som tidigare nämnt för att revisorsassistenters arbetsmetodik har blivit alltmer automatiserad och standardiserad till följd av en ökad digitalisering, där datorer tar över delar av arbetsprocessen som tidigare sköts helt manuellt. Både revisorsassistenterna och de auktoriserade revisorerna menar på att en mer automatiserad arbetsprocess tenderar att leda till att de som är nya i yrket, det vill säga revisorsassistenterna, riskerar att förlora förståelse för de grundläggande arbetsuppgifter som automatiseras, då de inte behöver ha full förståelse för vad som händer vid arbetsmomentet för att kunna genomföra arbetet. De auktoriserade revisorerna belyser upprepade gånger vikten av att lära sig det mest grundläggande arbetet, för att på så vis bygga upp en grundläggande förståelse för revisionsprocessen. Vid avsaknad av arbeten som ger denna förståelse skulle enligt flera av revisorerna kunna resultera i ett så kallat "kunskapsgap" där revisorsassistenterna tappar betydande kunskaper som i sin tur kan få effekter för utförandet av arbetet.

En del av automatiseringen utgörs av löpande revision vilket är ett av de verktyg som den teknologiska utvecklingen möjliggör för (Rezaee et al., 2002). De auktoriserade revisorerna uttrycker att löpande revision är något som de tror kommer att öka i framtiden men att de i dagsläget inte använder sig av den typen av revision och att det inte påverkar deras arbetsmetodik i någon större omfattning. **A** och **B** poängterar däremot att löpande revision, ur ett framtidsperspektiv, skulle kunna underlätta revisorns arbete i och med att fel kan justeras innan det går så långt som till bokslutet. Denna bild delas även av Rezaee et al. (2001) som

menar att företagens möjligheter att bedriva verksamhet och publicera finansiell information i realtid ökar i takt med den teknologiska utvecklingen.

Rezaee et al. (2002) beskriver vidare att de traditionella årsrapporterna som utgörs av historisk finansiell information tenderar att inte möta användarnas behov. Löpande revision som möjliggör granskning i realtid skulle därav kunna möta dessa behov genom användbar information som är aktuell ur ett tidsperspektiv. Revisor **C** uttrycker däremot att revision alltid har bestått av granskningsarbete som grundar sig på historisk information och att det därför inte är revisorerna som vara de som fattar beslut åt företagen utan att de istället ska titta på beslut som redan fattats. Han menar alltså att det är viktigt att skilja mellan styrelsens respektive revisorns ansvar och att det skulle innebära en risk vid en eventuell utsuddning av denna gräns. Även revisor **D** menar att syftet med själva revisionen är att granska historiska redan tagna beslut och att realtidsgranskning därav vara problematiskt.

Den digitala utvecklingen har möjliggjort för användningen av Artificiell Intelligens inom revision vilket är ytterligare en av de faktorer som ett flertal revisorer menar bidrar till att arbetsmetodiken blir mer automatiserad. Enligt FAR (2016) har nya tekniker och metoder för att kunna hantera och bearbeta den stora mängden data utvecklats, där datorer har en förmåga att analysera olika former av information. Dessa tekniker har utvecklats till följd av senaste tidens förbättrade förmågor för programmerare att konstruera algoritmer.. Algoritmerna kan analysera stora mängder data, vilket bidrar till att revisorn kan rikta mer fokus mot värdet i den data som existerar (FAR, 2016; Li & Chen, 2015). Respondenterna i studien som redogör för Artificiell Intelligens menar att byråerna idag arbetar med att implementera program som kan analysera och lära sig av tidigare information.

Revisor **B** och **E** belyser denna utveckling som positiv och att de ser att denna typ av självlärande system får en allt större roll i hur revisorns arbete utförs. **C** och **J** uttrycker däremot att de tror att det fortfarande kommer att krävas någon form av handpåläggning från revisorns sida då ett system inte kan ersätta revisorns arbetsinsats fullt ut. Även Lombardi et al. (2014) stärker detta med att revisionen kräver revisorns bedömning, som grundar sig på revisorns erfarenhet, för att säkerställa att väsentliga felaktigheter utesluts.

***Nyckelbegrepp:** Ökad automatisering av arbetsmoment*

### Ökad automatisering och dess påverkan på revisionsrisken

Automatiseringens främsta effekter är att det bidrar till en reducering av manuella och tidskrävande arbetsuppgifter som revisorn tidigare har varit tvungen att genomföra på egen hand, vilket flera av respondenterna menar har en positiv inverkan på revisionsrisken, då grundarbeten inte längre utgörs manuellt samt att fokus istället kan riktas på arbetsuppgifter som kräver mer analytisk förmåga. Majoriteten av respondenterna påpekar som ovan nämnt att arbetsmetodiken utgöra av alltmer automatiserade verktyg vilket enligt revisorerna riskerar att få negativa effekter i form av minskad förståelse för arbetet. Detta kan i sin tur kopplas till upptäcktsrisken, det vill säga revisorns risk för att inte upptäcka eventuella väsentliga felaktigheter i företagets redovisning, då minskad förståelse riskerar att leda till att revisorerna inte upptäcker väsentliga felaktigheter som kan uppstå. Även Alles et al. (2008) menar att det krävs kunskap och förståelse gällande automatisering och dess syfte för att minska de risker som kan uppstå till följd av automatiserade arbetsmoment.

Löpande revision är något som respondenterna lyfter fram som en positiv effekt av att arbetsmetodiken automatiseras i större omfattning. Revision som sker löpande i realtid är något revisor A anser skulle kunna möjliggöra justering av väsentliga felaktigheter löpande innan det går så långt som till bokslutet. Att förhindra felaktigheter innan eller i nära anslutning till att de uppstått genom löpande justering, skulle alltså kunna påverka kontrollrisken positivt och därav även minska revisionsrisken.

Som tidigare nämnt redogör ett flertal av revisorerna att Artificiell Intelligens tillämpas i allt större utsträckning, där byråerna utvecklar program som är självlärande. En aspekt som ger uttryck för de eventuella risker som utvecklingen av IT medför, är enligt Maciejewska (2014) att det vid hantering av stora mängder data finns en risk för förfalskning. I de fall revisorn inte använder sig av en specialiserad programvara i form av exempelvis Artificiell Intelligens, kan det vara svårt för revisorn att upptäcka eventuella felaktigheter vilket kan medföra en ökad revisionsrisk. En reducering skulle enligt Maciejewska kräva en modifiering av revisionsprocessen.

#### 5.1.3 Digitaliseringen ställer krav på IT-kompetens

Digitaliseringen har förändrat förutsättningarna för både tillgänglighet och hantering av data, vilket även ställer krav på revisorns förmåga att kunna hantera dessa system. Revisorn måste

enligt ISA 315 ha kunskaper och förståelse för de IT-system och kontroller som klienten tillämpar i sin verksamhet men det krävs däremot inte att revisorn har specialiserad kompetens gällande IT. Samtliga av de auktoriserade revisorerna i den empiriska studien redogör för att digitaliseringen har medfört ett ökat krav på IT-kompetens. Vilken typ av kompetens som krävs menar revisor **E** varierar beroende på klientens storlek och komplexitet avseende de digitala systemen. Att ta till sig den digitala utvecklingen ställer enligt revisorsassistent **F** krav på nya kunskaper då mer komplexa program kräver en förståelse för hur programmet fungerar och tänker. Även Cao et al. (2015) menar att analys av stora mängder data inom revisionsbranschen ställer högre krav på revisorns kompetens inom dataanalys och olika programvaror. Majoriteten av revisorsassistenterna i studien framför däremot att de inte upplever ett vidare större krav på IT-kunskaper för att klara av deras arbete. Flera av revisorsassistenterna menar att det finns IT-stöd i form av programstöd och avdelningar med IT-revisorer som kan hjälpa till i olika frågor. Vid behov kan därav IT-revisorer tillsättas för att stödja revisionen vid uppdrag som avser utvärdering av klientens IT-system vilket Axelsen et al. (2017) menar kan reducera revisionsrisken. En efterfrågad IT-kompetens hos revisorn krävs enligt de auktoriserade revisorerna samtidigt som revisorsassistenterna inte upplevde detta krav i lika stor utsträckning framkom i den empiriska studien. Detta kan förklaras genom att flera av de auktoriserade revisorerna inte såg några problem för de yngre revisorerna att ta till sig och lära sig att hantera olika IT-system. Både revisorsassistenter och de auktoriserade revisorer i studien uttrycker däremot att de ser ett motstånd hos den äldre generationens revisorer att ta till sig denna förändring.

***Nyckelbegrepp:** Ökade krav på IT-kunskaper, IT-stöd, Ökad efterfrågan på IT-kompetens*

### Risker med bristande IT-kompetens

Samtliga revisorsassistenter redogör för att det inte ställs några specifika krav på IT-kunskaper i början av revisorsassistentens anställning samtidigt som ett flertal revisorer menar att digitaliseringen faktiskt ställer nya krav på revisorns IT-kompetens. Allen et al. (2006) framför att revisorer tenderar att överskatta sina IT-kompetenser avseende deras förmåga att hantera klientens IT-system och att de även upplever att risken är mindre vid implementering av nya affärssystem i klientens redovisning i jämförelse med IT-revisorerens syn. Revisor **D** och **E** menar båda på att det är problematiskt i de fall revisorer saknar tillräckliga kunskaper gällande datorsystem och dess funktion. Detta kan enligt **D** innebära att revisionsrisken påverkas genom att revisorn exempelvis inte upptäcker väsentliga fel i företagets redovisning till följd av bristande kunskaper. Även **E** belyser att det kan påverka revisionsrisken. Att därav tillsätta IT-

revisorer för att stödja revisionen vid uppdrag som avser utvärdering av klientens IT-system kan enligt Axelsen et al. (2017) reducera denna revisionsrisk. Användning av IT-revision kan alltså förbättra kvaliteten av revisionen i form av en mer noggrann revision genom en ökad tillförlitlighet vilket kan få vidare effekter för revisionsrisken (Manson et al., 2001).



## 6 Slutsats

---

*Avsnittet inleds med en återkoppling till studiens syfte samt forskningsfråga. Vidare presenteras de slutsatser som studien har kommit fram till i analysen utifrån studiens empiri med stöd från den teoretiska referensramen.*

---

Genom intervjuer med fem auktoriserade revisorer och fem revisorsassistenter, utgår studien från en kvalitativ metod för att besvara studiens forskningsfråga: *Hur påverkar digitaliseringen revisorns arbetsmetodik vid revisionsprocessen och vilka effekter får det för revisionsrisken?* Inledningsvis ges en presentation av de slutsatser studien kommit fram till avseende digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken vid revisionsprocessen. Därefter presenteras slutsatserna kring vilken påverkan de digitaliserade arbetsmetoderna ger för revisionsrisken.

### 6.1 Digitaliseringens påverkan på revisorns arbetsmetodik

Denna studie visar att den pågående digitaliseringen främst resulterar i en positiv påverkan på arbetsmetodiken vid revisionsprocessen utifrån studiens respondenter. Enligt det empiriska resultatet har den digitala utvecklingen fått störst inverkan vid planeringsfasen och granskningsarbetet, medan utvecklingen inte har påverkat rapporteringsfasen i lika stor utsträckning. Slutsatserna kring hur digitaliseringen påverkar arbetsmetodiken är följande:

- Studien visar att den digitala utvecklingen har ökat effektiviteten i revisorns arbetsmetodik vid både planering och granskning. Utvecklingen har möjliggjort för användning av molnbaserade lösningar inom revision, vilket enligt studien bidrar till att revisorerna fått en ökad tillgänglighet av information. Detta i form av att arbetsmetodiken är oberoende av tid och plats för åtkomst av det material som används vid revisionen, vilket bidrar till en effektivitet i arbetet under revisionsprocessen.
- Utifrån studien har behovet av det fysiska mötet vid informationsinhämtning mellan revisorn och klienterna minskat, vilket även det bidrar till en ökad effektivitet vid både planering och granskning då dessa möten kan vara tidskrävande enligt studiens respondenter. Studien visar däremot att det fysiska mötet fortfarande är av stor betydelse för revisorns arbete, då det skapar en bättre förståelse för kunden och dess verksamhet i jämförelse med om kontakten endast sker digitalt.
- Studien tyder på att den digitala utvecklingen har medfört att arbetsmetodiken vid granskningsarbetet kan genomföras på ett säkrare och mer heltäckande sätt med

hjälp av utvecklade digitala verktyg. Framväxten av dataanalytiska verktyg har möjliggjort granskningar av större mängder data där väsentliga avvikelser enklare kan upptäckas då revisorerna kan rikta de olika stickproven mot transaktioner och verifikationer som påvisar avvikelser. Denna arbetsmetod har resulterat i att revisorerna kan utföra en mer heltäckande och säkrare granskning.

- I studien framkommer det att digitaliseringen har medfört att revisorns arbetsmetodik vid revisionsprocessen har blivit alltmer automatiserad, där Artificiell Intelligens är på väg in i flera av revisionsbyråerna som studien berör. Denna studie visar att en ökad automatisering har bidragit till att revisorns arbetsmetodik i allt större utsträckning frigörs från repetitiva manuella arbetsmoment, vilket gör att revisorerna kan rikta fokus på andra arbetsuppgifter som exempelvis kräver mer analys och bedömning. De konsekvenser som automatiseringen utifrån studien medför, är att arbetsmoment som har betydelse för revisorns grundläggande förståelse tenderar att försvinna. Studien visar å ena sidan att löpande revision i form av realtidsgranskning inte tillämpas i någon större utsträckning av revisorerna trots en ökad automatisering, å andra sidan finns det en tro hos revisorerna i studien om att detta kommer att utvecklas i framtiden.
- Digitaliseringens framfart har enligt denna studie medfört ett ökat krav på IT-kompetens för den arbetsmetod vid revisionsprocessen som innefattar digitala verktyg. Däremot påvisar studien att det inte ställs några specifika krav från byråernas håll gentemot revisorsassistenters IT-kunskaper vid början av en anställning.

## 6.2 Digitaliseringens påverkan på revisionsrisken

Studien visar att digitaliseringens påverkan på revisionen främst har resulterat i en reducering av revisionsrisken, däremot visar studien även på olika aspekter som kan öka risken. Följande slutsatser utifrån digitaliseringens påverkan som leder till en inverkan på revisionsrisken kommer denna studie fram till:

- Studien visar att digitaliseringen möjliggör bättre analyser och riskbedömningar samt effektiviserar arbetet och minskar risken för manuella misstag, vilket kan bidra till att revisorns upptäcktsrisk minskar. Utvecklingen har enligt flera av studiens respondenter möjliggjort att granskningsarbetet kan genomföras med säkrare och mer heltäckande stickprov, vilket därav reducerar urvalsrisken.

- Den digitala utvecklingen har under den senaste tiden möjliggjort att delar av revisionsprocessen kan genomföras med hjälp av automatiserade processer samt kontroller i system där avvikelser enklare kan identifieras genom förbättrade prioriteringssystem. Studien visar däremot att det finns en tendens att en förhöjd revisionsrisk uppstår till följd av en ökad automatisering i de fall revisorn förlorar helhetsförståelsen och analysförmågan avseende arbetet. Flera av studiens respondenter menar därmed att det är viktigt att revisorns grundläggande förståelse, bedömningar, analytiska förmåga och professionella skepticism upprätthålls för att minimera dessa risker.
- I studien framkommer det att den digitala utvecklingen ställer högre krav på revisorns IT-kompetens i form av att det krävs en ökad förståelse för teknikens möjligheter och utmaningar som ställs för att klara av arbetsmetodiken vid revisionsprocessen. Denna studie visar att teknikens möjligheter i kombination med revisorns IT-kompetens kan reducera revisionsrisken. Studien framför däremot att det vid avsaknad av denna IT-kompetens kan resultera i att revisionsrisken istället ökar, då revisorn exempelvis inte upptäcker de väsentliga felen i företagets redovisning till följd av bristande kunskaper. Denna risk kan reduceras med hjälp av IT-stöd, där exempelvis avdelningar med IT-revisorer kan utgöra stöd i processen.

## 7 Avslutande diskussion

---

*I det avslutande avsnittet framförs en diskussion kopplat till studien. Därefter presenteras studiens bidrag för att avslutas med förslag på vidare forskning.*

---

### 7.1 Diskussion av studien

Studien visar alltså att digitaliseringen har fått effekter för revisorns arbetsmetodik och revisionsrisken genom ett mer effektiviserat och automatiserat arbete samt ett minskat behov av det fysiska mötet med klienten vid inhämtning av underlag. Till följd av en förändrad arbetsmetodik, påvisar studien att den digitala utvecklingen minskar revisionsrisken med hjälp av digitala verktyg som förbättrar granskningsarbetet men även att en mer automatiserad arbetsmetodik tenderar att öka revisionsrisken till följd av en minskad förståelse för arbetet. Studien är med andra ord ytterligare något som stärker den redan existerande forskning som menar att branschen genomgår en förändring (FAR, 2016; Kairos Future, 2013).

Ett flertal revisorer uttrycker även att de ser en fortsatt utveckling av arbetsuppgifterna där dessa blir alltmer kunskapskrävande i takt med att delar av arbetsuppgifterna i större utsträckning tas över av robotar då revisorerna istället ägnar sig åt de mer komplexa uppgifterna som eventuellt inte kan skötas automatiskt. Majoriteten av revisorerna tror även att revisorns framtida arbetsuppgifter kommer att utgöras av mer rådgivning. Detta beror dels på att arbetet blir mer effektiviserat och att revisorn därav kan ägna sig mer åt den typen av arbete, och dels med anledning av att klienten troligen kommer att efterfråga rådgivning i större utsträckning till följd av ett mer komplext arbete. En förändring av revisorers arbetsuppgifter, i form av exempelvis mer kvalificerade arbetsuppgifter och rådgivning, skulle kunna innebära att vidare åtgärder skulle behöva tas av branschen. Eventuellt kan utbildningens innehåll ses över för att på bästa sätt möta de förändringar som påverkar branschen.

Utöver det som besvarar studiens faktiska syfte, resulterade studien även i en förståelse för revisorernas syn på de generella risker som digitaliseringen kan medföra i framtiden. Några av revisorerna uttrycker en oro kring hur revisorns yrke kommer att påverkas i takt med att datorer i större utsträckning tar över revisorns arbetsuppgifter. Även FAR (2016) belyser denna aspekt där maskiner under en lång tid har blivit starkare, snabbare och ännu mer tillförlitliga inom allt

fler områden i jämförelse med människan. Detta kan alltså betraktas som en risk för branschens framtid och därav ha en betydande roll för branschen.

## 7.2 Studiens bidrag

Studien bekräftar befintlig forskning inom området (FAR, 2016; Kairos Future, 2013) och bidrar till att belysa digitaliseringens påverkan på revisorns arbetsmetodik och dess effekter för revisionsrisken. Studien bidrar även till att belysa denna utveckling ur ett bredare perspektiv i jämförelse med den tidigare forskning som fokuserar på utveckling och hantering av specifika specifika områden och tekniker, exempelvis Big Data och dataanalys.

Med anledning av att studien innefattar både auktoriserade revisorer som har varit verksamma i ett flertal år och revisorsassistenter som är relativt nya i branschen, bidrar studien till olika infallsvinklar eftersom respondenterna representerar en större andel av revisorsprofessionen. Vidare ger detta bidragande effekter i form av att studien visar på de faktorer som präglar branschen och de olika revisorernas yrke, vilket därav innebär att dessa förändringar kan hanteras utifrån var i karriären revisorn befinner sig.

Studien visar att det råder en oro kring huruvida revisorsassistenter riskerar att förlora förståelsen för deras arbete till följd av att fler och fler arbetsuppgifter automatiseras och tas över av robotar. Studien bidrar därav till en ökad insikt hos dels revisorer och dels branschorganisationer i hur revisorsassistenterna ställer sig till denna fråga och kan på så vis förebygga och hantera detta kunskapsgap som riskerar att uppstå.

## 7.3 Förslag till vidare forskning

Denna studie har genom en kvalitativ metod studerat hur revisorers arbetsmetodik påverkas av den pågående digitaliseringen samt vilka effekter det får för revisionsrisken. Utöver det som fallit inom studiens syfte har den empiriska studien resulterat i intressant information, som denna studie inte haft avseende att studera, men som kan ligga till grund för vidare forskning.

Då studien avgränsar sig till revisionsbyråer inom Big Four, innefattas endast de fyra största revisionsbolagen. Att därav göra en liknande studie men att istället inkludera mindre enskilda revisionsbyråer skulle kunna ge en större förståelse för byråer som inte tillhör Big Four

upplever den pågående digitaliseringen, samt undersöka eventuella skillnader mellan byråer av olika storlek. Detta med anledning av att respondenterna poängterade att arbetsmetodiken kan skilja sig mellan olika byråer beroende på dess storlek.

Studien har visat att den digitala utvecklingen automatiserar allt fler arbetsmoment, vilket enligt både de auktoriserade revisorerna och revisorsassistenterna kan bidra till att många grundläggande arbetsuppgifter försvinner. Dessa uppgifter har beskrivits som väsentliga för nya anställdas lärande och förståelse för revisionsarbetet. Till följd av att dessa uppgifter försvinner, upplever flera av respondenterna i denna studie en oro kring en utveckling av ett så kallat "kunskapsgap". Denna studie har inte studerat detta närmare och fortsatt forskning kring ämnet skulle därav vara intressant för att bidra till en ökad kunskap om hur detta kan hanteras.

## Referenser

---

- Allen, R. D., Hermanson, D. R., Kozloski, T. M. & Ramsay, R. J. (2006). Auditor Risk Assessment: Insight from the Academic Literature. *Accounting Horizons*, 20(2), 157-177.
- Alles, M. G., Kogan, A. & Vasarhelyi, M. A. (2008). Audit Automation for Implementing Continuous Auditing: Principles and Problems. *Business Ethics & Information Systems*.
- Alvesson, M., & Sköldböck, K. (2008). *Tolkning och reflektion- Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Askary, S. (2007). IT Frauds and Audit Risks: Evidence of Improvements. *Information Resource Management Association*.
- Axelsen, M., Green, P. & Ridley, G. (2017). Explaining the information systems auditor role in the public sector financial audit. *International Journal of Accounting Information Systems*, 24, 15-31
- Bechhofer, F., Elliott, B. & McCrone, D. (1984). Safety in numbers: on the use of multiple interviewers. *Sage Journals*, 18(1), 97-100.
- Bierstaker, J. L., Burnaby, P. & Thibodeau, J. (2001). The impact of information technology on the audit process: an assessment of the state of the art and the implications for the future. *Managerial Auditing Journal*, 16 (3), 159–164.
- Bryman, A., & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 2. uppl. Stockholm: Liber.
- Carrington, T. (2014). *Revision*. 2. uppl. Stockholm: Liber.
- Cao, M., Chychyla R. & Stewart, T. (2015). Big Data Analytics in Financial Statement Audits. *Accounting Horizons*. 2015;29(2):423-429.
- Chan, D. Y., & Vasarhelyi, M. A. (2011). Innovation and practice of continuous auditing. *International Journal of Accounting Information Systems*. 12, 152–160.
- Civilekonomen. (2017). *Lång och tuff väg för att bli partner på revisionsbyrå*. Tillgänglig: <https://www.civilekonomen.se/aktuellt/lang-och-tuff-vag-for-att-bli-partner-pa-revisionsbyra/> [Hämtad: 2018-10-07]
- Dechow, N., & Mouritsen, J. (2005). Enterprise resource planning systems, management control and the quest for integration. *Accounting Organizations and Society* 10/2005.
- Denscombe, M. (2016). *Forskningshandboken - för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskap*. Översättning: Per Larson. Lund: Studentlitteratur AB
- FAR (2006). *Revision. En praktisk beskrivning*. Stockholm: Far Förlag AB.

FAR (2012). *FAR:s Samlingsvolym 2013 - Revision*. Stockholm: Far Förlag AB.

FAR. (2016). *FAR välkomnar nytt SIE-format*.

Tillgänglig:

<https://www.tidningenbalans.se/nyheter/far-valkomnar-nytt-sie-format/>

[Hämtad: 2019-02-05]

FAR. (2016). *Nyckeln till framtiden - framtidens redovisning, revision och rådgivning i det digitala landskapet*.

Tillgänglig:

[https://www.far.se/globalassets/trycksaker-pdf/nyckeln-till-framtiden\\_uppslag.pdf](https://www.far.se/globalassets/trycksaker-pdf/nyckeln-till-framtiden_uppslag.pdf)

[Hämtad: 2018-11-10]

FAR. (2018). *Vad gör en revisor?*

Tillgänglig:

<https://www.far.se/medlemskategorier/revisor/vad-gor-en-revisor/>

[Hämtad: 2018-10-07]

FASB. (2006). Financial Accounting Series. Conceptual Framework for Financial Reporting: Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information, Vol. 1260-001; 2006.

Frey, C., & Osborne, M. (2014). *Vartannat jobb automatiseras inom 20 år - utmaningar för Sverige*. Stiftelsen för strategisk forskning.

Tillgänglig:

<https://strategiska.se/app/uploads/varannat-jobb-automatiseras.pdf>

[Hämtad: 2018-11-11]

Grant Thornton. (2018). *Dataanalys*.

Tillgänglig:

<https://www.grantthornton.se/tjanster/revision/it-assurance/dataanalys/>

[Hämtad: 2018-12-20]

Han, S., Rezaee, Z., Xue, L. & Zhang, J. H. (2016). The Association between Information Technology Investments and Audit Risk. *Journal of Information Systems*, 30(1), 93–116.

Hu, K. H., Chen, F. H. & We, W. J. (2016). Exploring the Key Risk Factors for Application of Cloud Computing in Auditing. *Entropy*, 18(8), 401.

Hunton, J. E., & Rose, J. M. (2010). 21st Century Auditing: Advancing Decision Support Systems to Achieve Continuous Auditing. *Accounting Horizons*. 24(2), 297-312.

Issa, H., & A. Kogan. (2013). A Predictive Ordered Logistic Regression Model for Quality Review of Control Risk Assessments. Working paper, Rutgers Accounting Research Center.

Janvrin, D., Bierstaker, J. & Lowe, D. J. (2008). An examination of audit information technology use and perceived importance. *Accounting Horizons*, 22(1), 1-21.

Janvrin, D. J. & Watson, M. W. (2017). “Big Data”: A new twist to accounting. *Journal of Accounting Education*, 38, 3–8.



Johansson, P. (2018). *Problemlösningsförmåga viktigare hos revisorer än rätt examen*. Tidningen Balans.

Tillgänglig:

<https://www.tidningenbalans.se/debatt/problemlosningsformaga-viktigare-hos-revisorer-an-ratt-examen/>

[Hämtad: 2018-11-11]

Kairos Future. (2013). *Framtidens rådgivning, redovisning och revision - en resa mot år 2025*.

Krahel, J. P., & Vasarhelyi, M. A. (2014). AIS as a facilitator of accounting change: Technology, practice, and education. *Journal of Information Systems*, 28(2), 1-15.

Li, T. & Chen, L. (2015). The IT Audit Objective Research Based on the Information System Success Model under the Big Data Environment. *Intelligent Systems and Control*, 80, 147- 150.

Lincoln, Y. & Guba, E. (1985) *Naturalistic Enquiry*. Newbury Park, CA: Sage.

Lombardi, D., Bloch, R. & Vasarhelyi, M. A. (2014). The Future of Audit. *Journal of Information Systems and Technology Management*, 11(1), 21-32.

Lombardi, D., Bloch, R. & Vasarhelyi, M. A. (2015). The Current State and Future of the Audit Profession. *Current Issues in Auditing*, 9(1), 10-16.

Lui, M., Wang, X., Yang, C., Jiang, Z. L. & Li, Y. (2017). An efficient secure Internet of things data storage auditing protocol with adjustable parameter in cloud computing. *International Journal of Distributed Sensor Networks*, 13(1), 1–11.

Lundberg, D. (2009). *IT och affärsnytta: konsten att lyckas med investeringar i IT*. Lund: Studentlitteratur.

Maciejewska, I. (2014). Risk Factors for and audit process in the developed IT environment: The concept of research based on experiences from small audit practices in Poland. *Information Systems and Technologies*.

Manson, S., McCartney, S. & Sherer, M. (2001). Audit automation as control within audit firms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 14(1), 109–130.

Mehinagic, Z. (2018). *Vinsten är att kunna fokusera på rätt saker*. Civilekonomen.

Tillgänglig:

<https://www.civilekonomen.se/aktuellt/vinsten-ar-att-kunna-fokusera-pa-ratt-saker/>

[Hämtad: 2018-11-07]

Murphy, M. L., & Tysiac, K. (2015). Data Analytics Helps Auditors Gain Deep Insight: Technology Provides Opportunity to Test Full Data Sets Rather Than Just Samples. *Journal of Accountancy*, 219(4), 52.

Normann, R. (2001). *När kartan förändrar affärslandskapet*. Stockholm: Liber.

Qu, S.Q., & Dumay, J. (2011). The qualitative research interview. *Qualitative Research in Accounting & Management*. 8(3), 238–264.

Revisorsinspektionen. (2018). DEN FRAMTIDA REVISIONEN Yrkets attraktionskraft - behov av att förändra kraven för auktorisation och fortbildning.

Tillgänglig:

<https://www.revisorsinspektionen.se/globalassets/webbplatsen/om-ri/framtida-revisionen/auktorisationsystemet/pm-seminarium-5-nov.pdf>

[Hämtad: 2018-11-06]

Revisorsinspektionen. (2018). *Stärkt revisorsroll*.

Tillgänglig:

<https://www.revisorsinspektionen.se/om-ri/framtida-revisionen/forslag-till-atgarder/>

[Hämtad: 2018-11-15]

Reynolds, M.A. (1989). *An examination of the audit function in society*. Doctoral dissertation, University of Utah, Utah, available at ProQuest Dissertations and These Databases (UMI No 3160739), Retrieved on 20 September 2014.

Rezaee, Z., Sharbatoghlie, A., Elam, R., & McMickle, P. L. (2002). Continuous Auditing: Building Automated Auditing Capability. *Auditing*, 21(1), 147-163.

Seale, C. (1999). Quality in qualitative research. *Sage Journals*, 5(4), 465-478.

Shumate, J. R. & Brooks, R. C. (2001). The Effect of Technology on Auditing in Government: A Discussion of the Paperless Audit. *The Journal of Government Financial Management*, 50(2), 50-55

Silverman, D. (2011). *Interpreting Qualitative Data*. SAGE Publications.

Skough, B. (2018). *Digitaliseringen ställer nya krav på revision*. Civilekonomen.

Tillgänglig:

<https://www.civilekonomen.se/reportage/digitaliseringen-staller-nya-krav/>

[Hämtad: 2018-11-06]

Sledgianowski, D., Gomaa, M. & Tan, C. (2017). Toward integration of Big Data, technology and information systems competencies into the accounting curriculum. *Journal of Accounting Education*, 38, 81-93.

Sookhak, M., Gani, A., Khan, M. K. & Buyya, R. (2017). Dynamic remote data auditing for securing big data storage in cloud computing. *Information Sciences*, 380, 101-116.

Tarek, M., Mohamed, E. K., Hussain, M. M., & Basuony, M. A. (2017). The implication of information technology on the audit profession in developing country: Extent of use and perceived importance. *International Journal of Accounting & Information Management*, 25(2), 237-255.

Wachal, R. (1971). Humanities and computers: a personal view. *The North American Review*, 256(1), 30-33).

Wanger, H. (2001). *Information systems auditing and electronic commerce*. Masters dissertation, Illinois University, Spring eld, available at ProQuest Dissertations and These Databases, Retrieved on 21 July 2013.

Öhman, P., & Wallerstedt, E. (2012). Auditing regulation and the development of the auditing profession: The case of Sweden. *Accounting History*, 17(2), 241–257.

# Bilagor

---

## Bilaga 1: Intervjuguide – Auktoriserade revisorer

### Bakgrundsinformation

Hur länge har du arbetat med revision? Hur länge har du arbetat som auktoriserad revisor?

Vad har du för utbildning från universitet/högskola?

Vad har du för yrkestitel och vad är dina främsta arbetsuppgifter?

### Frågor om digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken under revisionsprocessen

Upplever du att digitaliseringen har förändrat revisorns roll?

Vilka kunskaper inom IT (ex. affärssystem, dataanalys mm) anser du är av betydelse för att klara av arbetet som revisor idag?

### **Planering**

*Planering inom revision består av intern kontroll, väsentlighet och riskbedömning där det ingår att upprätta en övergripande revisionsstrategi och att utarbeta en granskningsplan (ISA 300).*

Hur skulle du säga att digitaliseringen påverkar hur du arbetar med planering av revision?

Ser du någon förändring i hur planeringen genomförs idag jämfört med hur man tidigare har gått tillväga under din tid som revisor? I så fall vilken förändring?

Digitalisering medför verktyg som på ett effektivare sätt kan ta fram större mängder data. Hur påverkar det fastställandet av risk- och väsentlighetsnivån i ditt arbete?

Ser du att digitaliseringen har förändrat dina förutsättningar för att hantera inneboende risker (som exempelvis komplicerade transaktioner, värderingar och användandet av komplexa affärssystem)?

### **Granskning**

*Granskning består huvudsakligen av två metoder: intern kontroll och substansgranskning (granskning av innehållet i redovisnings- och balansräkningsposter istället för att förlita sig på företagets interna kontroller)*

Hur skulle du säga att digitaliseringen påverkar ditt sätt att arbeta med granskning?

Upplever du att digitaliseringen har förändrat förutsättningarna att upptäcka eventuella fel som är inneboende i företagets redovisning?

Vilka fördelar/nackdelar ser du med löpande revision, dvs datasystem som möjliggör automatiserad realtidsgranskning? Samt vilka effekter det skulle få för revisionsrisken?

Tror du att revisorers och revisorsassistenters IT-kunskaper/IT-kompetens har en betydande roll i granskningsarbetet?

### **Rapportering**

*Rapportering består av revisionsberättelsen och annan rapportering.*

Upplever du att digitaliseringen påverkar hur ni revisorer arbetar med rapportering? I så fall hur?

Frågor om framtidens revision till följd av digitaliseringen

Vad har du för tankar inför framtidens revisorer och revisorsassistenter när det gäller digitalisering och automatisering?

Tror du att kunskaper inom IT kommer vara av större betydelse i framtiden för att bli klara av att påbörja en karriär inom revision?

## Bilaga 2: Intervjuguide – Revisorsassistenter

### Bakgrundsinformation

Vad har du för utbildning?

Hur länge har du arbetat som revisorsassistent?

Beskriv kortfattat vad dina arbetsuppgifter innebär

Vad har varit samt vad är målet med din anställning på en revisionsbyrå?

Hur väl stämmer dina tidigare erfarenheter och förväntningar på revisionsyrket som du har från högskola/universitet överens med revisionsyrket som du möter i praktiken?

Hade du önskat att du haft mer kunskaper av hur revision fungerar i praktiken innan du påbörjade din anställning? Isåfall vilka kunskaper?

### **Frågor om digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken vid revisionsprocessen**

Kan du beskriva era teknologiska lösningar för att underlätta revisionen?

Hur upplever du att digitaliseringen påverkar revisionsprocessen i ditt arbete? (Utifrån Planering, granskning och rapportering)

Vilka för- och nackdelar ser du med den digitalisering och automatisering som idag påverkar revisionsprocessen?

### **Frågor om kunskaper inom informationsteknik (IT)**

Vilka kunskaper inom IT (ex. affärssystem, dataanalys mm) anser du har betydelse för att klara av arbetet som revisorsassistent?

Hur upplever du att dina förkunskaper inom IT har påverkat/påverkar dig i ditt arbete?

Hur tror du att bristande kunskaper inom IT kan försvåra/ försämra revisionsprocessen?

Hur upplever du att tidigare IT-kunskaper påverkar arbetsprocessen? (t.ex. sämre IT-kunskaper, svårare att utföra arbetet)

Vilken betydelse tror du att IT-kunskaper har för arbetet?

### **Frågor om framtidens digitalisering & revision**

Vad har du för tankar inför kommande generationers revisorsassistenter när det gäller digitalisering och automatisering?

Hur ser du på revisionsyrkets framtid?

## Bilaga 3: Fullständigt empiriskt material

### Auktoriserade revisorer

#### Presentation av respondenter

##### Revisor A: KPMG - Jonas Mårtensson

Revisor A har arbetat med revision sedan år 2000 och har varit auktoriserad revisor i elva år. I nuläget arbetar han på KPMG i Uppsala och är delägare/partner på byrån. A beskriver sina huvudsakliga arbetsuppgifter under en vecka där 45% revision inklusive möte med kunder och resterande rådgivning.

##### Revisor B: KPMG - Karin François

Revisor B auktoriserad revisor sedan ungefär tio år tillbaka och är i dagsläget auktoriserad revisor och senior manager på KPMG i Uppsala. B har varit verksam i revisionsbranschen sedan år 2000 och är utöver auktoriserad revisor även marknadsansvarig på KPMG i Uppsala. Hennes kunder består av både ägarledda och medelstora företag samt kyrkliga församlingar.

##### Revisor C: PwC - Anonym

Revisor C valde att vara anonym med sitt namn i studien. Han har varit aktiv inom revisionsbranschen sedan år 1999 samt varit auktoriserad revisor nu i tolv år. Den arbetstitel som C har är auktoriserad revisor och certifierad kommunal revisor. De huvudsakliga arbetsuppgifterna som revision och rådgivning - främst mot offentligägda bolag.

##### Revisor D: PwC - Anonym

Revisor D valde även han att vara anonym med sitt namn i studien. Han har varit aktiv inom revision sedan 2014 och är ny auktoriserad från sommaren 2018. D utgör relevans för denna studie då han är insatt och aktiv i den digitala utvecklingen på hans byrå.

##### Revisor E: Big Four - Anonym

Revisor E valde att vara helt anonym i studien. Hon har varit aktiv som revisor sedan 1999 och arbetar med revision och rådgivning i olika typer av företag.

#### Digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken vid revisionsprocessen

### **Planering**

##### Revisor A: KPMG - Jonas Mårtensson

Till följd av den pågående digitaliseringen anser A att revisorns planeringsprocess underlättas då det är enklare att samla in information om företaget till följd av mer tillgänglig information. Han menar att detta bidrar till att revisorn under planeringsfasen kan få fram information som man annars inte hade fått fram vilket han även menar ökar möjligheten att göra bättre analyser i sitt arbete.

*“Det har skett en enorm digital utveckling de senaste två åren”.* Ur ett historiskt perspektiv beskriver han att informationsinhämtning under planeringsfasen tidigare har grundat sig på fysiska pärmar men att detta i dagsläget utgörs av ungefär 70–80 % i digitalt format. Han menar däremot att den digitala utvecklingen kan göra det svårare att få en överblick över arbetet då det kan bli svårare att se hela perspektivet med två datorskärmar som arbetsverktyg istället för pärmar. Att digitaliseringen medför verktyg

som gör att större mängder data på ett mer effektivt sätt kan samlas in kan enligt A leda till att information som kan innebära en lägre vid planeringen.

#### Revisor B: KPMG - Karin François

Revisor B uttrycker att planeringsprocessen idag består av mer elektroniska bokningar men att hon inte ser några större förändringar gällande revisorns sätt att arbeta med planering ur ett historiskt perspektiv. Att digitaliseringen medför verktyg som gör det enklare att ta fram större mängder data leder enligt B till att fastställandet av risk - och väsentlighetsnivåerna påverkas genom en ökad möjlighet att kunna göra ett säkrare urval, exempelvis genom att ett program slumpmässigt väljer ut ett antal poster som ska granskas istället för att bläddra i pärmar. Hon upplever inte att den digitala utvecklingen har fått några större effekter för hennes förutsättningar att hantera inneboende risker.

#### Revisor C: PwC

Revisor C menar att digitaliseringens påverkan på planeringsarbetet framförallt är kopplat till informationsinhämtning, då det medför verktyg som gör det enklare att skapa sig en uppfattning om företagen. Detta beskriver C med att verktygen ger bättre tillgänglighet till information, där man delar dokument med kunder och vice versa, framförallt vid nya uppdrag. Han säger att *“kunder delar dokument med oss och vi har möjlighet att inhämta filer från kunder som vi kan köra i våra analysprogram vilket gör att vi förhoppningsvis kan göra en mer träffsäker planering”*.

Revisor C konstaterar att planering enligt ISA idag kan genomföras utan att behöva träffa kunden, däremot anser han att det är bättre att prata och få en kontakt med kunden. Han beskriver att de under arbetsprocessen normalt träffar kunden, men att det beror på hur små kunderna är. Relationen till kunden har enligt C en betydelse för hur planeringen kan utformas. Han säger att *“om man känner kunden så kan man nog göra en bra planering utan att prata med kunden”*.

När det gäller digitaliseringens påverkan på planeringen över tid har C som arbetat med revision i snart 20 år en relativt övergripande uppfattning av de förändringar som har skett. Revisor C menar utifrån en tidsaspekt från tidigt stadie i karriären till vart han befinner sig idag har digitaliseringen utvecklat större möjlighet att kunna analysera stora mängder data på ett enklare sätt, han ger exemplet att de idag kan få in hela företagets årsredovisning som de kör in i deras system.

Enligt C har fastställandet av risk - och väsentlighetsnivåerna inte påverkats av digitaliseringen när det kommer till planeringsarbetet. Han menar att risk och väsentlighet bestäms utifrån företagets storlek och verksamhet, inte utifrån möjligheten att få in information, däremot anser han att det snarare påverkar hur de granskar.

#### Revisor D: PwC

Revisor D har enbart arbetat med revision sedan år 2014 men upplever ändå en stor förändring hur digitaliseringen påverkar arbetsmetodiken. Han beskriver att han idag inte behöver ses fysiskt med klienten, vilket medför att planeringen som ofta sker tillsammans med andra i teamet i princip kan ske var som helst. D beskriver att de tidigare var tvungna att ha mer fysiska möten både med teamet och med kunderna. Han



menar även att kunderna inte hade lika mycket digitala underlag tidigare vilket innebär fler besök hos kunden för att inhämta material. En nackdel med färre fysiska möten är enligt D att revisorns och klientens viktiga koppling riskerar att försämrans.

Utöver att planeringen kan ske utan att egentligen behöver åka ut till kunden menar D att de även måste tänka på hur digitaliserad kunden är, att kunden har de interna kontroller som man kan förlita sig på. Han säger att *“Om kunden är digitaliserad medan vi inte är det eller tvärtom, att kunden inte digitaliserad men vi är det så kan man inte riktigt utnyttja all potential”*.

#### Revisor E - Big Four

Revisor E menar att digitaliseringen har påverkat revisionen i sin helhet sedan hon först blev verksam inom branschen. Sättet revisorer idag kan hantera mängder data är det som enligt E allra mest utmärker den digitaliseringsprocess som påverkat branschen. Planeringsfasen idag beskriver hon som en process där en stor del av underlaget inför arbetet både kan hämtas digitalt via så kallade SIE-filer, analyseras digitalt, vilket gör att kommunikationen till klienten kan även ske utan att ett fysiskt möte. Hon säger att *“Det är betydligt mer effektivt och jag upplever att det blir avsevärt mycket enklare att få in de underlag jag behöver i arbetet, behöver jag något nytt underlag kan klienten enkelt skicka det digitalt istället för att jag fysiskt behöver åka dit igen för att hämta det”*. E belyser även att risken att underlag och information försvinner eller tappas bort minskar när digitaliseringen utgör denna effektivitet av informationsdelning. Revisor E menar att mötet med kunden idag mer kan fokusera på specifika och riktade saker då man inte längre behöver ha samma process för att få fram underlag.

#### **Granskning**

##### Revisor A: KPMG - Jonas Mårtensson

Till följd av digitaliseringen har granskningsprocessen enligt A blivit avsevärt mycket enklare och mer effektiv eftersom allt material är samlat på samma ställe samt tillgång till underlag oberoende av plats. Att kunna skicka över material underlättar även assistenternas arbete med granskning eftersom de på så sätt enklare kan få hjälp, då informationen kan delas till andra revisorer och assistenter digitalt. Han upplever även att digitaliseringen ställer högre krav på att revisorer hela tiden ska granska ännu mer i kombination med ändrade lagkrav som gör att mer informationen måste samlas in. *“Till följd av digitaliseringen har det blivit mer tydligt vad vi behöver förbättra, att vi historiskt sett kanske inte alltid har lyckats som revisorer till 100 % med att göra allt som ska ska göra och det är vi bättre på nu då digitaliseringen underlättar dessa processer”*.

A menar att en följd av digitalisering är standardisering och automatisering, det vill säga att revisionen genomförs på ett visst sätt oavsett vilket bolag det avser. Detta menar han kan leda till att revisorernas förståelse för de arbetsuppgifter som utförs minskar. Han beskriver att resultat - och balansräkningar i fysisk form låg till grund för granskningsarbetet i början av hans karriär vilket enligt hans mening bidrog till en bättre förståelse i jämförelse med att trycka på olika knappar i datorn. A uttrycker även att *“detta påverkar revisionsrisken eftersom det finns en risk att missa olika saker på grund av att man inte tänker på vad det är för typ av bolag”* i och med att det standardiserade

programmet utför en del av jobbet. Detta menar han främst påverkar de som är nya i branschen och att denna risk kan reduceras genom att självständigt få tänka istället för programmet.

Löpande revision är inte något A arbetar med i dagsläget men han tror att detta kommer att öka i framtiden. Han uttrycker även en positiv inställning till detta då det enligt honom skulle kunna möjliggöra att revisorn löpande kan justera eventuella fel innan det går så långt som till bokslutet genom att få information i realtid. Eftersom vissa fel är omedvetna i företagets redovisning är det enligt honom bra att kunna rätta till dessa löpande. Han uttrycker även en tro om att löpande revision kan minska kontrollrisken genom att felaktigheter upptäcks vilket isåfall även skulle minska revisionsrisken.

#### Revisor B: KPMG - Karin François

*“Idag har vi i stort sett 100 % digitala revisioner, alltså att allt material är sparat digitalt”.*

Revisor B beskriver att det i samband med digitaliseringen går att få samtliga underlag elektroniskt vilket minskar antalet pärmar vilket gör arbetsmetodiken mer effektiv. Hon säger däremot att det i vissa fall, ofta vid granskning av mindre företag, är mer effektivt att få underlaget i pappersform istället för elektronisk form.

En fördel med digitaliseringens utveckling är enligt B att det kan underlätta granskningsprocessen med hjälp av olika sökfunktioner i analysprogram. Detta gör alltså att revisorn enklare kan hitta fler saker under sitt granskningsarbete. Även att kunna komma åt allt material oavsett plats och tidpunkt gör att hon på ett enklare sätt kan hjälpa sina klienter.

En risk med digitaliseringen som B lyfter fram är dels de fall då tekniska problem uppstår och dels att det gör det svårare att bilda sig en uppfattning av vem som har ansvar över och ligger bakom en viss sak. Allt material i granskningsprocessen skulle enligt B kunna vara i elektroniskt format men hon poängterar att det är viktigt att man som revisor inte förlorar kontakten med klienten helt och hållet. Det är enligt hennes mening svårare att få en känsla för hur det går det för företaget vid avsaknad av personlig kontakt och kunderna tenderar även att bli mer flyktiga. Därför är det enligt hennes mening bättre med personliga möten med klienten för att bilda sig en uppfattning för att på så sätt reducera risken att åta sig så kallade “dåliga” kunder.

Löpande revision är något B försöker tillämpa i sitt arbete men att det inte sker på så många bolag. Denna form av revision skulle enligt henne kunna vara till en fördel då det kan leda till att revisorn får bättre koll på bolaget under årets gång. Hon poängterar däremot att löpande revision tenderar att bli mindre tillförlitligt vid avsaknad av tillräckliga kunskaper. *“Det hjälper inte om företagets bokföring inte är korrekt utförd, det måste fungera i samtliga delar”.* Hon betonar alltså vikten av att rätt uppgifter ligger till grund för att detta ska vara möjligt att göra fullständiga och korrekta analyser.

#### Revisor C: PwC

Enligt C har arbetsmetodiken när det kommer till granskning förändrats mycket under tiden har varit verksam i branschen. Han säger att *“tidigare gjorde vi mycket stickprov*

*och förlitade oss endast på det. Nu kan vi rikta stickproven mot de verifikationer som ser mest märkliga ut".* Digitaliseringen har möjliggjort automatiserade registerkörningar och andra analyser av Big Data vilket enligt C gjort att revisorer kan styra och rikta granskningen mot de delar som anses mest riskfyllda vilket han anser bidrar till mer effektivitet. Med effektivitet menar han dels att revisionen får större effekt men även att det blir tidsmässigt effektivt, då man faktiskt kan titta på de transaktioner som ser fel ut istället för att titta på de som ser rätt ut.

Digitaliseringen har enligt C medfört att de kan ta hjälp av andra utanför byrån vid olika delar av revisionsprocessen, vilket innebär att allt inte behöver ske av revisorn på byrån. Han för fram att revisorer på PwC tar hjälp av ett Back Office-center som hjälper till att göra vissa moment som inte är beroende av specifik kundkännedom, han menar att detta möjliggörs när klienterna är digitaliserade.

C menar även att digitaliseringen förbättrar förutsättningarna för att upptäcka fel, då det ger bättre möjligheter vid granskningen. Enligt C resulterar dessa möjligheter i att med samma arbetsinsats som förut får man idag mycket bättre revisionstäckning jämfört med tidigare.

Gällande löpande revision poängterar C att revision alltid har bestått av granskningsarbete och validering utifrån historiska data. Han menar att det inte är revisorerna som inte ska vara med och fatta företagets beslut utan istället titta på de beslut som redan är fattade. Däremot uttrycker han att ju längre tid det går mellan det faktiska beslutet i bokföringen och den utförda revisionen, desto mer irrelevant blir informationen. En revisionsberättelse som lämnas ett flertal månader efter räkenskapsårets utgång tror han inte är lika intressant i framtiden men om det handlar om realtidsgranskning eller inte beror på vilken typ av bolag det handlar om.

Han anser vidare att löpande revision skulle kunna vara positivt men att det är viktigt att komma ihåg att det faktiskt är styrelsen som är ansvarig för att företagets räkenskaper är korrekta. Revisorn är inte den som ansvarar för företagets interna kontroller och att det skulle innebära en risk om gränsen mellan styrelsens och revisorns ansvar skulle suddas ut.

#### Revisor D: PwC

Revisor D beskriver sig själv som en person som försöker använda digitaliseringen så mycket som möjligt då han tycker om den typ av utveckling som digitaliseringen medför. *"Som det ser ut nu så är det väldigt bra då det blir ett mer flexibelt arbete. Det enda som krävs är i princip en dator och en telefon"*. Enligt D har granskningsprocessen förändrats under hans verksamhetstid då materialen skickas alltmer digitalt idag, vilket ökar tillgängligheten till materialet. Han menar att utvecklingen därav hjälper arbetsprocessen då digitala verktyg och olika typer av digitala tjänster kan användas. Även D nämner att de på byrån kan få hjälp av personer som sitter i andra städer (automatiserade processer). Speciella automatiserade avdelningar (Lund Delivery Center) hjälper till med exempelvis stickprov, vilket gör att revisorerna kan fokusera på andra saker när de kan få hjälp med arbetsmoment som kan automatiseras. D anser att

ju mer automatiserad kunden är och om saker endast kan gå en enda väg hos kunden desto mindre fel kan uppstå.

Vid redogörelse för en granskningsprocess som skulle utgöras av löpande revision nämner D att det skulle vara effektivt om ett datasystem kunde realtidsgranska klienten, men att han anser att realtidsgranskning inte är effektivt om en människa gör det.

*“Pratar vi nutid så anser jag att man inte sparar inte så mycket tid på det då mycket av det vi tittar på är bokslutssiffror. Realtidsgranskning är inte effektivt att revidera löpande, i alla fall inte om en människa ska göra det”.*

Ur ett framtidsperspektiv där löpande realtidsgranskning skulle vara möjligt uttrycker sig D att revisorns jobb troligen kommer se helt annorlunda ut i framtiden: *“om en dator kommer att kunna gå igenom varje transaktion vilket vi revisorer inte kan ligga faran i vad vi ska göra när datorn gör revisionen?”*. Han förklarar vidare att revisorns jobb troligen kommer att se helt annorlunda ut i framtiden. *“Om vi lägger 100 timmar på något just nu så tror jag att vi kanske kommer lägga 10 timmar på det i framtiden på samma jobb”*.

#### Revisor E - Big Four

Revisor E menar att digitaliseringen under de senaste åren har utvecklats mycket när det gäller arbetsmetodiken vid granskning. Det som hon menar har påverkats allra mest är effektiviteten vid arbetet och en ökad tillgängligheten till material. Delar av granskningsarbetet som revisorsassistenterna snabbt och effektivt kan göra på en dag har tidigare tagit betydligt längre tid, vilket nu resulterar till att både revisorsassistenter och revisorer kan fokusera på fler och andra saker. E menar att det finns dataanalytiska program idag som kan behandla stora mängder data vilket har utvecklat ett helt annat sätt att behandla och hantera revisionen. *“Tidigare gjorde vi stickprov som vi förlitade oss på, nu kan vi göra riktade stickprov som ser vilka poster som har avvikelser”*.

Inom granskningen är automatisering av tidigare tidskrävande arbetsmoment något som revisor E menar har en stor betydelse för utvecklingen. Artificiell intelligens i form av självlärande system kommer enligt E inom de kommande åren att implementeras på byrån som hon arbetar på. *“Just nu jobbar vi mycket inför kommande system som ska effektivisera vårt arbete”*

Löpande revision är något som E tror kommer utvecklas mer och mer i framtiden. Hon menar att det skulle medföra att risken för att det skulle bli fel i klienternas räkenskaper skulle minska vilket även skulle minska granskningsarbetet som revisorer idag utgör.

#### **Rapportering**

##### Revisor A: KPMG - Jonas Mårtensson

Revisorns sätt att arbeta med rapportering är enligt A oförändrat trots den digitala utvecklingen. Han upplever det däremot enklare att presentera rapporteringen då han kan ta hjälp av olika digitala verktyg genom att exempelvis omvandla siffror till grafer. Att kunna omvandla rapportering på ett enklare sätt uppskattas även mer hos kunderna och det blir som kund enklare att ta till sig rapporteringen, menar revisor A.

#### Revisor B: KPMG - Karin François

B upplever att det inte är någon större skillnad gällande revisorns sätt att rapportera på. Den digitala utvecklingen har alltså inte haft någon större effekt för rapporteringsarbetet men hon nämner att det är enklare att rapportera genom att det går att välja olika kategorier som ändrar innehållet i rapporteringen istället för att själv behöva ändra detta manuellt.

#### Revisor C: PwC

Revisorns sätt att rapportera i form av revisionsberättelsen är enligt C fullständigt manuell och är inte alls digitaliserad då den ska vara i fysisk form. Han ser däremot den rapport som syftar till att kommentera den utförda granskningen går över till en mer digital form. Även att få till olika möten och att eventuella experter kan delta på dessa möten som avser revisorns rapporteringsarbete underlättar med hjälp av digitala verktyg.

#### Revisor D: PwC

Revisor D menar att metodiken kring rapporteringen är det som lever kvar sedan tidigare. Han anser däremot att det inte behöver vara så men det är något som folk väljer idag. D har därav en förhoppning om att alla snart ska kunna skicka in årsredovisningar digitalt. Han antyder att det inte är bra om Bolagsverket och Skatteverket är de sista som hoppar på den här digitala trenden.

#### Revisor E - Big Four

Hur rapportering görs är helt oförändrat enligt E. Däremot menar hon att det skulle kunna förändras med exempelvis digitala underteckningar via exempelvis Bank-Id.

IT-kunskaper

#### Revisor A: KPMG - Jonas Mårtensson

Revisor A upplever att kraven på IT-kompetens ökar men förklarar att revisorerna har tillgång till programstöd för samtliga arbetsuppgifter vilket underlättar arbetsmetodiken. Han menar att det inte krävs några avancerade kunskaper inom IT för att klara av arbetet som revisor men att det ställer krav på grundläggande kunskaper och det finns ett intresse till att ta till sig detta. Han uttrycker däremot att det underlättar för de som har en mer avancerad kunskap. A nämner att han ser en svårighet för den äldre generationens revisorer att ta till sig denna utveckling och att kunna hantera de IT-verktyg som arbetet kräver.

#### Revisor B: KPMG - Karin François

Revisor B förklarar att arbetet innefattar många olika IT-baserade system och att det kan finnas ett motstånd att ta till sig dessa. Hon ser inte detta som ett problem hos de nytexaminerade som ger sin in i yrket eller hos de som är intresserade av att lära sig nya saker men att finns ett större problem när det gäller de äldre revisorerna.

### Revisor C: PwC

Revisor C menar att IT-kunskaper i viss mån är viktiga för revisionsarbetet men samtidigt blir de verktygen som han använder mer och mer självinstruerande och funktionella. Han påstår att det inte är en nackdel att kunna mycket inom IT, men att man behöver ingen specifik kunskap behövs. Det som C däremot anser är viktigt i hans arbete är att ha kunskaper inom redovisning och juridiska kunskaper.

När det gäller revisorsassistenters IT-kunskaper menar C att det finns en risk att mer fokus går mot just IT-kunskaper och att assistenterna tappar den grundläggande förståelsen för arbetet till följd av mer automatiserade arbetsuppgifter. Han uttrycker att det kan bli en utmaning för revisorsassistenter när de jobbar i systemen från kontoret och inte träffar kunden lika ofta. Han säger att *“Tidigare var man ute hos kunden mer vilket gjorde att man fick en annan förståelse”* vilket han menar var ett bra sätt att komma in i yrket och att det är lätt att tappa förståelsen ifall det skulle försvinna helt. C menar att grundläggande IT-kunskaper är viktiga men att en viktig lösning för att bevara revisorsassistenter förståelse för yrket är att ha samtal gällande intern kontroll, redovisning, värderingar, risker m.m. Revisorsassistenter måste enligt honom ta del av dessa kunskaper för att de ska få en förståelse för vad yrket leder fram till och vad revisorer gör och inte bara sitter inne på kontoret.

### Revisor D: PwC

Revisor D menar att ju mer komplext IT-arbetet blir, desto svårare blir det för en person som inte har IT-kunskaper att få en förståelse för arbetet. Han beskriver även att de tar hjälp av IT-avdelningen vid revidering av större bolag. Han belyser att bristande kunskaper inom IT kan leda till att revisorer inte förstår vad som händer i datorsystemen. Att få en rapport där allt ser okej ut är problematiskt i de fall revisorn inte förstår hur vägen till en rapport ser ut då det kan inträffa saker på vägen som kräver en djupare förståelse för hur systemet fungerar.

### Revisor E: Big Four

Revisor E belyser att de alltmer komplexa datasystemen självklar gör att kravet på IT-kompetens ökar i branschen. Som enskild revisor belyser hon att kraven förmodligen varierar något beroende på vad man har för klienter. Revision av mindre företag medför enligt E inte samma komplexitet när det gäller digitala verktyg, vilket därav innebär att kraven inte blir lika höga på revisorn. E beskriver Stora företag som exempelvis noterade kräver en högre kompetens av IT då en revisor måste ha en förståelse och kunna hantera ett större och mer komplexa system. Något som E även belyser är att det finns IT-avdelningar med IT-revisorer som hjälper till i flera fall. Vidare menar E att det finns olika typer av IT-stöd som kan hjälpa både revisorer och revisorsassistenter, dels programstöd och IT-avdelningar. Enligt E är detta mycket positivt då de minskar risken för att fel uppstår till följd av bristande IT-kunskaper. Vilket hon därav kopplar till att de sänker revisionsrisken i de fall där det kan uppstå fel.

## Framtidens revision

### Revisor A: KPMG - Jonas Mårtensson

Revisor A tankar om framtidens revisorer och revisorsassistenter utifrån ett digitaliserings - och automatiseringsperspektiv är att han ser en risk med att assistenternas upplever sitt arbete som mer enformigt när arbetsuppgifterna blir alltmer automatiserade och att de därför tröttnar. Å ena sidan uttrycker han att detta kan leda till att antalet assistenter minskar men å andra sidan att assistenterna istället får vara med i mer avancerade frågor tidigare i sin karriär.

Vidare nämner han att han redan nu kan se att det anställs allt fler IT-kompetenta personer på byråerna, framförallt på de större kontoren som arbetar med börsnoterade bolag. Han ser däremot ingen risk för den yngre generationen att ta till sig de nya kraven på IT-kunskaper då han menar på att dessa lär sig snabbare i jämförelse med den äldre generationens revisorer. År 2019 ska även ett nytt program på KPMG lanseras som ska lära sig av sig själv.

### Revisor B: KPMG- Karin François

Utifrån ett framtidsperspektiv lyfter B att arbetet har blivit mer monotont vilket främst får effekter för revisorsassistenterna då hon tror att dessa kan uppleva att arbetet är mer tråkigt och enformigt. Mer digitaliserade och standardiserade arbetsuppgifter tror hon även riskerar att leda till att revisorsassistenternas förståelse för arbetet minskar då fokus tenderar att ligga på vilka knappar som ska klickas. Hon upplever att det skulle vara enklare för assistenterna att förstå uppgiften och arbetsprocessen när de exempelvis får ha ett fysiskt papper framför sig. För att förhindra att assistenterna förlorar förståelse för arbetet är det enligt B viktigt att de får vara delaktiga på exempelvis möten med klienten.

En alltmer automatiserad revisionsprocess tror B leder till att revisorns framtida roll kommer att vara mer åt det rådgivande hållet om det är så att granskningsarbetet blir mer automatiserad. Ett annat alternativ är att kunderna förväntar sig en billigare revision med anledning av att exempelvis artificiell intelligens och robotar tar över.

### Revisor C: PwC

Revisor C poängterar att revisionsyrket är ett yrke som rör sig och utvecklas snabbt. *“I takt med en mer automatiserad redovisning måste även revisionsbranschen hänga med i den utvecklingen”*.

### Revisor D: PwC

Revisor D beskriver sin syn på revisorns yrke i framtiden utifrån ett digitalt perspektiv och han tror att det kommer att vara möjligt att kunna synka ihop olika system och att yrket därav bör utvecklas framöver. Han menar att revisorn kommer att behöva fokusera sitt arbete på frågor som exempelvis gäller olika värderingar då han tror att en dator kommer ha svårt att ställning till den typen av arbete. Enligt hans mening kommer en dator kunna bli bättre på det vi människor gör. Till sist nämner han att han ser en revisorns roll kommer att bli mer rådgivande i framtiden.

### Revisor E: Big Four

Revisor E uttrycker en oro för framtidens revisorer och menar att det är oroväckande hur den digitala utvecklingen kan förändra rollen. Hon beskriver att redan idag har exempelvis revisorassistenternas arbete blivit mer automatiserade och monotona, vilket E beskriver som ett arbetsmoment som även assistenterna gör med automatik utan att kanske sätta sig och få en grundläggande förståelse. Det problem som E ser utifrån det här är att många revisorsassistenter dels tröttnar och inte vill finnas klar i arbetet samt att framtidens revisor som ska utvecklas bland assistenterna kanske inte får den kunskap som krävs. E uttrycker att *“Högre krav ställs på framtidens revisorer, men hur ska vi kunna bemöta dessa krav när många revisorsassistenter inte vill stanna”*. Mer variation för revisorsassistenterna är något som E önskas se från byråernas håll. *“Självklart får de mycket internutbildning och får följa med ut till kund men jag tror att det kommer krävas mer i framtiden från många byråer, om revisorsassistenterna ska hållas kvar”*

Revisor E tror även att rådgivning kommer att växa betydligt mycket mer i framtiden. E säger *“Om det är något som är positivt med digitaliseringen och automatiseringen för oss revisorer är att rådgivning ökar och förmodligen kommer öka ännu mer de kommande åren”*. Rådgivning är något som E menar har en betydelse för den framtida revisorn och hoppas att rollen som en rådgivare även kan växa i assistenternas ögon. Själva revisionen är något som E tror kommer att kunna bli näst intill helt automatiserad i framtiden, men rådgivning kommer förmodligen ingen dator kunna ta över helt. Artificiell intelligens är något som E tror kommer att prägla branschen både på gott och ont för dagens och framtidens revisorer.

### Revisorsassistenter

#### Presentation av respondenter

#### Revisorsassistent F: KPMG - Karolina Svensson

F har en ekonomie kandidatexamen vid Sveriges Lantbruksuniversitet och har arbetat som revisorsassistent sedan maj 2018. Hon är just nu anställd på KPMG i Uppsala och hennes arbetsuppgifter består delvis av kundmöten som handlar om att samla in information. Hon är med i granskningar av både små och stora bolag. Arbetsuppgifterna handlar bland annat om att genomföra planering, ta reda på hur de alla kontroller sköts och fungerar (framförallt i de större bolagen).

#### Revisorsassistent G: PwC - Amanda Hindersson

G har en ekonomie kandidatexamen vid Stockholms Universitet och har arbetat som revisorsassistent i totalt två år. Hon arbetar med både små och stora företag och förklarar att hon arbetar mycket med den fysiska granskningen och rapportering av eventuella avvikelser.

#### Revisorsassistent H: PwC - Michaela Persson

H har arbetat som revisorsassistent i tre månader men har under ett år av sin studietid arbetat extra. Hon har en kandidatexamen i företagsekonomi med inriktning redovisning och revision och beskriver att hennes arbetsuppgifter innefattar allt från planering till granskning bestående av både små och stora företag.



### Revisorsassistent I: PwC - Anonym

Revisorsassistent I valde att vara anonym med sitt namn i studien. Han är anställd på PwC och har arbetat där i ungefär ett års tid. Han har en kandidatexamen i företagsekonomi och har läst en del juridik på universitetet. De huvudsakliga arbetsuppgifterna som han har är planering och granskning i olika typer av företag. Revisorsassistent I beskriver att han gör i princip allt i de mindre företagen som han arbetar med medan det blir mer åt enbart granskning av de större företagen.

### Revisorsassistent J: EY - Gustav Björlingsson

J har en kandidatexamen i företagsekonomi från Sveriges Lantbruksuniversitet och har arbetet som revisorsassistent i fem månader. Han är just nu anställd på Ernst & Young i Uppsala där hans arbetsuppgifter innehåller mycket granskning.

Digitaliseringens påverkan på arbetsmetodiken

### Revisorsassistent F: KPMG - Karolina Svensson

F beskriver att hennes arbete blir mer och mer automatiserat med syftet att förenkla assistenternas arbete då de i vissa fall slipper att göra manuella granskningar. Hon beskriver även ett nytt programstöd som ska implementeras i företaget som ska bidra till denna förenkling. Hon ser även att digitaliseringen får effekter för arbetsmetodiken genom att alltmer material skickas in i elektronisk form men att pappersformat och pärmar fortfarande förekommer.

Vidare ser F en risk med att revisorsassistenternas arbetsprocess blir alltmer automatiserad och standardiserad då det kan orsaka en minskad förståelse för de arbetsuppgifter som genomförs och att assistenter kommer att förlora på denna utveckling vad gäller automatiserade och standardiserade uppgifter. *“Vem vill bli revisorsassistent om man bara ska sitta och klicka?”*. Hon beskriver att hon har varit verksam som assistent under en övergångsperiod där vissa uppgifter är automatiserade och vissa inte vilket hon tror ger henne en bättre förståelse för arbetet än för de som senare kommer in i yrket där ännu mer troligen är automatiserat.

En fördel med den digitala utvecklingen som F belyser är att hantering av underlag från klienter effektiviseras och att det är enklare att strukturera sitt arbete. Hon säger även att *“det mesta med digitaliseringen är positivt förutom det jag tidigare nämnde om att tappa förståelsen för arbetet”*.

De nackdelar hon ser med detta är att ofta saknas material från kunder vilket gör arbetsprocessen förlängs när kunder måste kontaktas och att det även finns en risk att kommunikationen brister över exempelvis mejlkontakt. *“I de fallen kanske det hade varit enklare att åka ut till kunden och hämta materialet då de känner högre press på sig och då får man oftast allt material som man behöver”*. Hon poängterar att även är viktigt med kundbesök för att få bygga upp en personlig kontakt med klienten.

Att det blir mer och mer automatiserat så känns det som att högskolor/universitet måste erbjuda mer utbildning inom detta eller att företagen utbildar inom detta då man inte kan plugga hur som helst. Viktigt att lära sig om risker, riskbedömning och hur man redovisar enligt de olika regelverken m.m. Eftersom kravet för att skriva ett auktorisationsprov har sänkts till tre år, ställer det enligt F högre krav på någon typ av självstudier då det annars riskerar att uppstå ett glapp mellan att komma direkt från en utbildning och att auktorisera sig.

#### Revisorsassistent G: PwC - Amanda Hindersson

Revisorsassistent G upplever digitaliseringen som någonting där väldigt mycket är på gång, en pågående process påverkar och utvecklar branschen. Hon berättar att de under tidigare år varit mycket som assistenterna fick göra själva, de startade upp databaser, vilket idag görs av robotar. Med digitaliseringens utveckling beskriver G att arbetet hon gör är mycket administrativt inför den kommande digitaliseringen, vilket hon upplever som kanske extrajobb för att komma till den stora förändringen. Det har fått henne att verkligen känna att det händer mycket just nu.

Arbetet som G gör är både planering och granskning. Under just planeringsfasen beskriver hon att mycket av arbetet som görs på de riktigt stora företagen fördelas mellan olika avdelningar. Hon beskriver att de företagen där man förlitar sig mycket på intern kontroll och de digitala, där tar de hjälp av andra avdelningar där de är mer datorkunniga som kan gå in och göra riktigt stora körningar. G menar även det underlättar för henne att det är digitalt. Hon beskriver att digitala verktyg gör det betydligt lättare för henne att hitta avvikelser. *“gör jag en stor körning går det betydligt snabbare och mer effektivt att göra det digitalt än att behöva sitta och bläddra i pärmar, Nu ser jag avvikelser i systemet och kan enkelt gå in och titta vilka avvikelser det är för att sedan konstatera om det är en avvikelse eller om det inte var det.”*

Tillgängligheten till material är något som G menar att digitaliseringen medför en stor skillnad i hennes arbetsprocessen. Hon berättar att det dels är enklare att få vägledning på vad som görs via ISA och PwC Audit Guide vilket gör att riktlinjerna är mycket mer lättillgängliga. Tillgängligheten till material från klienter har enligt G också utvecklats enligt i form av exempelvis portaler där kunderna kan ladda upp material vilket gör att vi kan förbereda mycket på kontoret

#### Revisorsassistent H: PwC - Michaela Persson

Revisorsassistent H beskriver att digitaliseringen medför möjlighet för klienterna att ladda upp material på digitala plattformar. Hon anser även att den digitala utvecklingen underlättar arbetet eftersom de arbetar i team vilket gör att alla kan ta del av samma material istället för att dela på papper från pärmar som riskerar att försvinna.

#### Revisorsassistent I: PwC

Revisorsassistent I upplever att den digitala utvecklingen möjliggör granskning och analys av större mängder data. Han beskriver även att underlaget för arbetet finns i digital form vilket underlättar och effektiviserar arbetsmetodiken. Ytterligare en fördel med den digitalisering och automatisering som påverkar revisionsprocessen är enligt I att det minskar riskerna i arbetet. De nackdelar som han lyfter fram är att det

kunskapsgap som riskerar att uppstå när revisorsassistenternas arbete blir alltmer automatiserat och standardiserat, det vill säga att assistenterna tappar förståelse för arbetet när en dator istället sköter vissa delar. Han poängterar även att man som revisor grundar sina slutsatser utifrån tidigare erfarenheter och att det därför blir problematiskt att kunna dra slutsatser vid avsaknad av dessa erfarenheter till följd av att arbetsuppgifter automatiseras.

#### Revisorsassistent J: EY - Gustav Björklingson

Revisorsassistent J menar att digitaliseringen enligt hans uppfattning innebär att arbetsmetodikerna inom revision lämnar det manuella bakom sig. Han beskriver att revisionen sker mer digitalt med molnbaserade tjänster, transaktioner som sker elektroniskt, information som kan skickas digitalt mm, vilket ger en ökad tillgång till granskningsmaterial. Den digitala utvecklingen av revisorers arbetsmetodik beskrivs enligt J ett sätt att effektivisera och få revisionen säkrare. Han berättar att de på EY använder sig av GDF-stickprov som görs i Indien ("EY Digital") vilket gör att han och de andra revisorsassistenterna kan fokusera på annat. Han menar att de använder sig av många program för att ta fram underlag och att arbetet mestadels är digitalt. J beskriver att digitaliseringen underlättar med hjälp av dataanalytiska verktyg men att det för närvarande mest är stickproven som är automatiserade.

IT-kunskaper

#### Revisorsassistent F: KPMG - Karolina Svensson

För att klara av arbetet som revisorsassistent tror F att kunskaper inom IT är av stor betydelse. Hon upplever att vissa program som används i arbetet kräver en viss förståelse för hur programmet tänker och hur det exempelvis väljer ut stickprov. Mer komplexa program ställer alltså krav på mer kunskap om hur programmet fungerar. Om arbetet blir ännu mer automatiserat, är det enligt F bra för revisorn att gå kurser för att få ytterligare IT-kunskaper. Hon märker även av att det finns ett motstånd hos de äldre revisorerna och att de har svårare att ta till sig denna utveckling i jämförelse med den yngre generationen.

#### Revisorsassistent G: PwC – Amanda Hinderesson

G upplever inte att det ställs specifika IT-kunskaper på revisorsassistenter när de påbörjar yrket som revisorsassistent eftersom detta går att lära sig men att arbetet däremot underlättas för den som besitter kunskaper inom IT. Hon beskriver även att hon ser att byråerna efterfrågar mer arbetskraft som besitter större IT-kompetenser.

#### Revisorsassistent H: PwC - Michaela Persson

De IT-kunskaper som H anser har betydelse för att klara av arbetet som revisorsassistent är kunskaper i Excel men att hon tar hjälp från IT-supporten på byrån när andra frågor uppstår. Hon upplever att revisorsassistenternas nuvarande IT-kunskaper är tillräckliga för att utföra arbetet men att det i framtiden troligen kommer att efterfrågas allt fler som besitter större kompetens inom IT.

#### Revisorsassistent I: PwC

Revisorsassistent I menar att grundläggande kunskaper inom IT underlättar arbetet men han påpekar att den yngre generationen inte har några svårigheter med att lära sig och ta till sig den nya utvecklingen. Han beskriver att byråernas förväntningar på assistenterna är att de ska lära sig när de är anställda. Han tror däremot att kraven på IT-kunskaper kommer att förändras i takt med att delar av arbetsuppgifterna blir mer automatiserade och att det i sin tur leder till att assistenternas arbetsuppgifter blir mer kunskapskrävande.

#### Revisorsassistent J: EY - Gustav Björlingsson

J beskriver att IT-kunskaper inom revision är viktiga men att kraven på dessa kunskaper i dagsläget är låga när du påbörjar arbetet som revisorsassistent. Att ha grundläggande koll på digitala verktyg som exempelvis Excel är något som han menar kan vara bra att utgå ifrån. Han menar däremot att trots de låga förväntningar på de nyanställda att inlärnings tiden för att klara av arbetet blir kortare om man som besitter bättre kunskaper inom IT och har en förståelse för den digitala utvecklingen som idag sker.

Framtidens revision

#### Revisorsassistent F: KPMG - Karolina Svensson

F nämner tidigare att hon redan nu anser att IT-kunskaper är av stor betydelse men hon säger även att hon tror att detta kommer att ha en ännu större betydelse i framtiden. Hon ser bland annat att IT-revision växer. Inför framtiden anser F även att det krävs att mer engagemang läggs på revisionsyrket då hon upplever att det finns en okunskap gällande revisorns arbete.

#### Revisorsassistent G: PwC - Amanda

G nämner att hon har en tro på en fortsatt utveckling av digitaliseringen i framtiden. Hon uttrycker att mycket av det arbete som görs idag på PwC är förberedande inför kommande digital utveckling.

#### Revisorsassistent H: PwC - Michaela

H beskriver att hon tror att robotar kommer att få en allt större roll i framtiden och att de kommer att ta över delar av revisorsassistenters arbetsuppgifter. Hon uttrycker även att hon ser en utmaning i att revisorsassistenternas grundläggande arbete blir mer automatiserat då hon tror att det kan leda till ett kunskapsgap i och med att assistenterna inte behöver arbeta med vissa delar som i sin tur kan orsaka minskad förståelse för arbetet. Vidare tror hon att revisorn kommer att ägna sig mer åt rådgivning då hon inte tror att robotar kan ta över den typen av arbetsuppgifter i samma uträkning. Till sist nämner hon att det eventuellt kan komma att krävas en speciell utbildningsform för att kunna bli revisor i framtiden till följd av att de grundläggande uppgifterna digitaliseras och automatiseras allt mer.

#### Revisorsassistent I: PwC

Revisorsassistent I tankar om framtidens revisorsassistenter gällande digitalisering och automatisering är att rollen kommer att förändras samt att revisorsassistenterna blir mer av en lärling. Till sist nämner han att han tror att framtidens revisionsyrke kommer att innebära mer rådgivning i framtiden.

### Revisorsassistent J: EY - Gustav Björlingsson

J uttrycker att han tror att den framtida revisorsrollen kommer att förändras och att revisorn inte kommer att göra samma saker som förr. Han tror även att den digitala utvecklingen leder till att nya jobb uppstår. Vidare poängterar han att trots att yrket blir alltmer digitaliserat, kommer den mänskliga kontakten mellan revisor och klient alltid finnas kvar. Han anser att en dator har svårt att fånga upp de fel som orsakas av människor och att det därför krävs mänsklig kontakt för att utföra en del av arbetet. Enligt J baseras revisorns arbetsuppgifter ur ett framåtblickande perspektiv mer på att göra bedömningar och dra slutsatser vilket därav innebär att yrket går mer mot rådgivning.