

# Vart är revisorsyrket på väg?

**En studie om digitalisering i revisionsbranschen  
samt dess påverkan på revisorns kundrelation.**

**Av: Fabian Gesien Hedborg & Jelena Radisevic**

Handledare: Peter Jönsson

Södertörns högskola | Institutionen för samhällsvetenskaper

Kandidatuppsats 15 hp

Företagsekonomi C | Vårterminen 2018



# Förord

---

Den process vi genomgått under uppsatsskrivandet har fått oss att uppleva blandade känslor. Från att vara fulla av förväntan, till att under vissa perioder i uppsatsprocessen känna osäkerhet och frustration. Idag känner vi stolthet, glädje och tacksamhet.

Med detta förord vill vi tacka samtliga revisorer som tog sig tid för att delta i vår studie och delge oss deras kunskaper och erfarenheter kring ämnesområdet. Studien hade inte varit genomförbar utan er hjälp.

Vi vill tacka vår handledare Peter Jönsson och våra opponenter som under processens gång bidrog med värdefull kritik.

Vi vill även tacka för det stöd nära och kära har gett oss samt tacka varandra för det goda samarbetet. Vår målmedvetenhet, disciplin och stora engagemang har varit till stor hjälp för att hantera utmaningar under denna lärorika process.

Trevlig läsning,

Stockholm 2018-05-22

---

Fabian Gesien Hedborg

---

Jelena Radisevic

# Sammanfattning

---

Den pågående digitaliseringsutvecklingen i dagens samhälle resulterar i stora förändringar inom ett flertal områden, däribland revisionsbranschen. De senaste decennierna har genomgripande förändringar skapat nya förutsättningar och utvecklingsmöjligheter för revisionsbyråer. Effekterna av en sådan förändringsprocess har tidigare studerats, däremot är förändringen gällande revisorns kundrelation ett relativt outforskat område. Studiens syfte är att utifrån ett revisorsperspektiv undersöka hur revisionsbranschen förändras av digitaliseringsutvecklingen och hur den i sin tur påverkar revisorns kundrelation. På så sätt kan studien belysa hur de undersökta revisionsbyråerna bemöter utvecklingen och även vad revisorerna anser vara viktigt att ta hänsyn till i kundrelationen under denna digitaliseringsomställning. Forskningsfrågan i undersökningen är således, ”*Hur ser digitaliseringen inom revisionsbranschen ut, och hur påverkar detta revisorns kundrelation?*”. Med hjälp av en kvalitativ forskningsstrategi baserad på personliga intervjuer med auktoriserade revisorer har besvarandet av forskningsfrågan framkommit.

Studiens slutsatser visar att den rådande digitaliseringsutvecklingen förändrar revisionsbranschen genom dess möjligheter till ett mer digitaliserat och effektivt revisionsarbete. Tillgång till digitala verktyg i revisionsarbetet utgör ett betydelsefullt stöd för revisorn. Det möjliggör en mer heltäckande revision samt en reducering av standardiserade arbetsuppgifter, som vidare ger upphov till en ökad automatisering inom branschen. Följden av ett alltmer digitaliserat arbetssätt har vidare resulterat i förändringar i revisorns kundrelation. En ökad användning av digitala hjälpmedel möjliggör en mer öppen relation mellan revisor och kund som resulterar i en större delaktighet från kundens sida under revisionsprocessen. Tillgång till mer digitala verktyg skapar även ett mer tillförlitligt revisionsarbete och en smidigare kommunikation. Studien visar även att det under digitaliseringsutvecklingen uppvisas ett mer proaktivt förhållningssätt hos respondenterna från de större revisionsbyråerna jämfört med respondenterna från de mindre. Däremot uppvisar respondenterna från samtliga byråer ett proaktivt förhållningssätt när det gäller interaktionen med kunderna. Det är sammantaget betydande att revisorn följer med i utvecklingen och samtidigt utformar arbetssättet utefter kundens förväntningar samt preferenser. Detta för att undvika ett missnöje och därmed möjliggöra ett bevarande av goda kundrelationer.

Nyckelord: Revision, Digitalisering, Kundrelation, Revisor, Kund.

# Abstract

---

The current digitalisation is changing our society, it is particularly changing several business areas such as the audit industry. In recent decades, radical changes of this process have created development opportunities for audit firms. The effects of digitalisation have previously been studied, however no empirical study has specifically explored the effects of a change regarding an auditor's client relationship. The purpose of this research is to examine, from an auditor's perspective, the audit industry's continued digitalisation and its impact of an auditor's client relationship. Thereby, the study can illustrate how the examined audit firms meet the digitalisation but also what the auditors consider to be important in a client relationship during this development. This study will therefore address the following research question, "*How does the digitalisation appear within the audit industry, and how does it affect an auditor's client relationship?*". This qualitative study is based on personal interviews with authorized auditors, to validate the results of the study's research question.

The findings of this study show that the current digitalisation is changing the audit industry, due to its possibilities to achieve a more efficient and higher quality audit. Access to digital technologies make a significant contribution and facilitates the work of the auditor. It also enables a comprehensive audit as well as the reduction of certain tasks, which leads to more automation. The results of a more digitised work have moreover caused changes in the client relationship of an auditor. An increased use of digital technologies enables an open relationship between an auditor and a client, which results in a greater participation from the client during the audit process. The implementation of digital technologies also creates a more reliable audit and improved communication. It is also found that larger audit firms are more proactive in comparison to smaller audit firms when it comes to keeping pace with the digitalisation. However, both large and small audit firms are proactive in their interaction with clients. Overall, an auditor must follow the digitalisation and simultaneously adjust the work procedure after the client's expectations and preferences. The auditor is expected to consider a client's requirements to avoid dissatisfaction so that a relationship can be maintained.

Keywords: Audit, Digitalisation, Client relationship, Auditor, Client.

# Begreppsdefinition

---

**Artificiell intelligens:** Datorsystem eller robotar som imiterar ett mänskligt beteende med en intelligens och kapacitet till att bland annat dra egna slutsatser.

**Automatisering:** En process som i princip blir självgående med hjälp av teknologiska lösningar och därmed ersätter människans arbete.

**Big Data:** Stora mängder digital information som lagras och används till att bland annat skapa möjligheter för företag att genomföra mer heltäckande sammanställningar och dataanalyser än tidigare.

**Digitalisering:** Ett omfattande begrepp som i denna studie inbegriper alltifrån uppkomsten av de första datorerna till mer avancerade tekniska hjälpmedel som används i dagsläget. I studien innefattar detta i huvudsak revisorers användning av dator, mejl, mobiltelefon, molnbaserade lösningar, Big Data och datorsystem. En mer djupgående förklaring avseende digitaliseringens innebörd i denna studie ges i uppsatsens inledning.

**Kundrelation:** En interaktion mellan två parter som består av ett resursutbyte där ett värdeskapande för både företaget och kunden uppkommer. Definitionen av en god kundrelation varierar och i denna studie tolkas det kort sagt som en relation där företaget kontinuerligt tar hänsyn och anpassar sig till kundens behov samt förväntningar.

**Mindre revisionsbyråer:** Revisionsbyråer som inte är större revisionsbyråer.

**Molnbaserade lösningar:** Lagring och hantering av information på servrar över internet, istället för på lokala fysiska hårddiskar.

**Större revisionsbyråer:** Revisionsbyråer som ingår i Big Four, det vill säga EY, PwC, KPMG och Deloitte.

# Innehållsförteckning

---

<b>1 Inledning .....</b>	<b>1</b>
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problemdiskussion .....	3
1.3 Forskningsfråga .....	3
1.4 Syfte.....	4
1.5 Disposition .....	4
<b>2 Teoretisk referensram .....</b>	<b>5</b>
2.1 Revision .....	5
2.1.1 Revisionsprocessen .....	5
2.1.1.1 Företagsledningens påståenden .....	6
2.1.1.2 Bestyrkandeåtgärder .....	6
2.1.1.3 Dokumentation.....	7
2.1.1.4 Rapportering .....	8
2.2 Digitalisering.....	8
2.2.1 Förändringsanalys .....	8
2.2.2 Digitalisering .....	10
2.2.3 Digitaliseringens begränsningar inom revisionsbranschen.....	13
2.3 Kundrelation .....	13
2.3.1 Revisorns och kundens relation .....	13
2.3.2 Relationsmarknadsföring.....	15
2.3.3 Kommunikationen, kvaliteten och tillförlitligheten i revisorns kundrelation .....	16
2.4 Sammanfattning av teoretisk referensram .....	18
<b>3 Metod.....</b>	<b>20</b>
3.1 Tillvägagångssätt.....	20
3.1.1 Ämnesval.....	20
3.1.2 Forskningsstrategi .....	20
3.2 Informations- och datainsamling .....	21
3.2.1 Val av data.....	21
3.2.2 Datainsamlingsmetod .....	22
3.2.2.1 Utformning av intervjuguide .....	23
3.2.2.2 Intervjugenomförande.....	24
3.2.3 Analysmetod.....	25
3.3 Trovärdighetsdiskussion .....	26
3.3.1 Tillförlitlighet.....	27

3.3.2 Överförbarhet .....	27
3.3.3 Pålitlighet .....	28
3.3.4 Konfirmering .....	28
<b>4 Empiri .....</b>	<b>30</b>
<b>4.1 Revision .....</b>	<b>31</b>
4.1.1 Revisionsprocessen .....	31
<b>4.2 Digitalisering.....</b>	<b>33</b>
4.2.1 Digitalisering .....	34
4.2.2 Begränsningar samt för- och nackdelar med digitaliseringen inom revisionsbranschen.....	37
<b>4.3 Kundrelation .....</b>	<b>40</b>
4.3.1 Revisorns och kundens relation .....	40
4.3.2 Kommunikationen, kvaliteten och tillförlitligheten i revisorns kundrelation .....	45
<b>5 Analys .....</b>	<b>48</b>
<b>5.1 Revision .....</b>	<b>48</b>
5.1.1 Revisionsprocessen .....	48
<b>5.2 Digitalisering.....</b>	<b>49</b>
5.2.1 Digitalisering .....	49
5.2.2 Begränsningar samt för- och nackdelar med digitaliseringen inom revisionsbranschen.....	51
<b>5.3 Kundrelation .....</b>	<b>53</b>
5.3.1 Revisorns och kundens relation .....	53
5.3.2 Kommunikationen, kvaliteten och tillförlitligheten i revisorns kundrelation .....	55
<b>5.4 Sammanställning av analys utifrån aspekterna proaktivitet och reaktivitet .....</b>	<b>58</b>
<b>6 Slutsats och bidrag .....</b>	<b>61</b>
6.1 Studiens slutsatser .....	61
6.2 Studiens bidrag .....	62
<b>7 Diskussion .....</b>	<b>64</b>
7.1 Diskussion .....	64
7.2 Studiens begränsningar .....	64
7.3 Förslag på fortsatt forskning .....	66
<b>Referenser .....</b>	<b>.....</b>
<b>Bilaga .....</b>	<b>.....</b>
<b>Bilaga 1 Intervjuguide.....</b>	<b>.....</b>

## **Figur- och tabellförteckning**

---

<b>Figur 1: Revisionsprocessen .....</b>	<b>6</b>
<b>Figur 2: Förändringsanalys, omarbetad version .....</b>	<b>10</b>
<b>Figur 3: Teknikens inverkan på arbete .....</b>	<b>10</b>
<b>Figur 4: Research framework, omarbetad version .....</b>	<b>16</b>
<b>Tabell 1: Sammanställning av empiri, digitalisering.....</b>	<b>34</b>
<b>Tabell 2: Sammanställning av empiri, kundrelation .....</b>	<b>40</b>

# 1 Inledning

---

*I det inledande kapitlet redogörs fem olika avsnitt där en presentation ges av bakgrundsfakta till det valda området för att introducera läsaren till ämnet. Nästkommande avsnitt behandlar studiens problem i form av en problemdiskussion som vidare övergår till forskningsfrågan, syftet och studiens disposition.*

## 1.1 Bakgrund

Dagens samhälle påverkas ständigt av digitaliseringstrender och utgör en allt större del av människans vardag (Kairos Future 2016). Ny teknologi utvecklar och förändrar sättet människan arbetar, producerar och konsumerar på (Andréasson 2015). Människor, företag och organisationer blir på olika sätt påverkade av denna utveckling och nytillkomna digitala verktyg har bland annat anammats i syfte att effektivisera arbetsprocesser samt skapa bättre förutsättningar för utveckling av nya arbetsmetoder (Warren, Moffit & Byrnes 2015). Enligt Gilan och Hammarberg (2016) resulterade exempelvis implementeringen av de första datoriserade systemen till att omfattande beräkningar kunde utföras på betydligt kortare tid än tidigare. De beskriver även tillgången till internet som den största anledningen till digitaliseringsutvecklingens framväxt. Detta i samband med tillkomsten av mejl som tillsammans med digitala hjälpmedel möjliggjorde en smidigare och snabbare kommunikation än tidigare. Hjälpmedel vid arbetsutförandet har utvecklats från att tidigare utgöras av skrivmaskiner och gemensamma datorer till att sedan landa i användandet av persondatorer samt smartphones. En ökad användning av persondatorer och smartphones har utgjort en stor del inom digitaliseringsutvecklingen då dessa har underlättat uppkomsten av mer teknologiska lösningar. Kairos Future (2016) framhäver exempelvis att företag alltmer lutar sig mot hjälpmedel som distribueras via internet och där information hanteras i molnbaserade lösningar. Detta har resulterat i att företags data och dokumenthantering blivit smidigare att använda, dela samt lagra.

När begreppet digitalisering används i denna studie åsyftas det på samspelet mellan människan och den tekniska utvecklingen. Det vill säga hur människan förhåller sig till den ökade användningen av teknik. Detta innefattar utvecklingen och integreringen av olika digitala hjälpmedel och system såsom dator, mejl, mobiltelefon, molnbaserade lösningar, Big Data och datorsystem. En integrering av dessa hjälpmedel och system omvandlar befintliga verksamheter

till att förändra olika processer och tjänster, som sedan resulterar i en övergång till mer digitala arbetssätt. Det kan exempelvis innefatta att dokumenthantering i pappersformat övergår till att ske i elektroniskt format eller att kommunikationen i större grad sker via digitala kanaler. I studien syftar begreppet digitalisering till en pågående process utan en specificerad början eller ett specificerat slut. Digitaliseringsbegreppet har således ingen bestämd definition och är även ingenting som kan anses vara uppnått då den digitala utvecklingen kontinuerligt fortgår och dess fortsatta utvecklingsmöjligheter inte går att fastställa.

Till följd av digitaliseringens utveckling i samhället blir det alltmer väsentligt att ta hänsyn till de förändringar som uppkommer inom olika verksamhetsbranscher, såsom i revisionsbranschen. Kairos Future (2013) framhäver att drivkraften till förändringen inom revisionsbranschen har identifierats som digitaliseringen. Digitaliseringsutvecklingen går i allt snabbare takt där uppkomsten av digitaliserade arbetsmetoder blir alltmer vanligt inom denna bransch (Warren, Moffit & Byrnes 2015). Carrington (2014) beskriver digitalisering med koppling till revision som en kontinuerlig utvecklingsgång vilket ger upphov till effekter på revisionen, revisorns arbetsroll samt den utveckling som råder på revisionsbranschens IT-område. Det är inom branschen avgörande att följa med i digitaliseringsutvecklingen för att säkerställa värdeskapandet inom revisionen och även minimera risken för att konkurreras ut av mer effektiva aktörer (Kairos Future 2013).

Utvecklingen har resulterat i arbetseffektiviseringar då alltfler arbetsuppgifter sker per automatik. Det som människan tidigare utfört, utförs nu inom vissa områden av datorer. Ett stort antal tjänstemannayrken riskerar således att bli ersatta och utkonkurrerade (Stiftelsen för Strategisk Forskning 2014). En sådan automatisering är framförallt synlig inom redovisningsbranschen där exempelvis arbetsuppgifter såsom bokföring, fakturering och arkivering övergått till digitalt format istället för pappersformat (Warren, Moffit & Byrnes 2015). Denna övergång har därmed möjliggjort att vissa uppgifter inom denna bransch kan utföras mer självgående, utan delaktighet från människan (Kairos Future 2016). Automatiseringsutvecklingen är däremot inte lika märkbar inom revisionsbranschen men även här har standardiserade och monotona arbetsuppgifter kunnat ersättas med digitala alternativ (Vasarhelyi & Sun 2017). Utvecklingen har exempelvis möjliggjorts med molnbaserade lösningar eftersom nya möjligheter uppkommit beträffande informationsdelning och tillgänglighet. Molnbaserade lösningar är därmed en betydande faktor som har resulterat i revisionsbyråers övergång till mer digitala arbetssätt (Visma 2016). I och med att även

revisionsbyråernas kunder övergår till mer digitaliserade verksamheter ställs det krav på att byråerna tar hänsyn till kundernas önskemål för att kunna uppfylla de individuella behoven (Kairos Future 2016). Baines och Fill (2014) förklarar att detta utgör grunden för uppkomsten av en god kundrelation och enligt Grönroos (2015) är ett upprätthållande av goda kundrelationer fundamentalt för ett företags överlevnad på marknaden.

## 1.2 Problemdiskussion

I takt med digitaliseringen utvecklas revisionsbranschen alltmer och en övergång till ett mer digitaliserat och automatiserat yrkesutövande inom revisionsbyråer förändrar både sättet revisorn arbetar på samt dennes relation till kund (Marténg 2016). För att upprätthålla en konkurrenskraftig verksamhet under denna digitaliseringsutveckling är det därmed viktigt för revisionsbyråer att vara medvetna om hur kundrelationerna kan upprätthållas samtidigt som förändringar sker inom branschen. I tidigare forskning har det studerats hur digitaliseringens utveckling påverkar relationen till kunden i olika branscher. Proença, Silva och Fernandes (2010) samt Kirakosyan och Dănăiață (2014) har exempelvis utfört studier inom banksektorn gällande hur interaktionen mellan banker och dess kunder har påverkats av digitaliseringsutvecklingen. Utvecklingen har resulterat i att banker varit tvungna att rikta större uppmärksamhet till kunderna och samtidigt ändra sättet att kommunicera på (Kirakosyan & Dănăiață 2014). Nya kommunikationsmöjligheter kan i samband med internet och ny teknik både underlätta kommunikationen men även resultera i en minskad personlig kontakt. Detta innebär att bankerna behöver ta mer hänsyn till kundernas individuella behov och anstränga sig mer än tidigare för att säkerställa att kundrelationerna bevaras (Proença, Silva & Fernandes 2010). Till skillnad från tidigare forskning som genomförts inom banksektorn finns en avsaknad av studier inom revisionsbranschen gällande hur digitaliseringsutvecklingen påverkat relationen mellan revisor och kund. Inom revisionsbranschen har vetenskaplig forskning tidigare mestadels riktat fokus till förändringar i revisorns arbete, såsom revisorns roll, arbetsuppgifter och arbetsverktyg med mera. Detta skapade således incitament att genomföra en undersökning gällande digitaliseringsutvecklingens påverkan på revisionsbranschen och i sin tur på revisorns kundrelation.

## 1.3 Forskningsfråga

Hur ser digitaliseringen inom revisionsbranschen ut, och hur påverkar detta revisorns kundrelation?

## 1.4 Syfte

Studiens syfte är att utifrån ett revisorsperspektiv undersöka hur revisionsbranschen förändras av digitaliseringsutvecklingen och hur den i sin tur påverkar revisorns kundrelation. På så sätt kan studien belysa hur de undersökta revisionsbyråerna bemöter utvecklingen och även vad revisorerna anser vara viktigt att ta hänsyn till i kundrelationen under denna digitaliseringsomställning. Yrkesverksamma revisorer är vid revisionsutförandet i kontinuerlig kontakt med sina kunder och genom att framhäva viktiga aspekter i kundrelationen tydliggörs bilden av vad som krävs för att möta kunderna under digitaliseringsutvecklingen.

## 1.5 Disposition



## 2 Teoretisk referensram

---

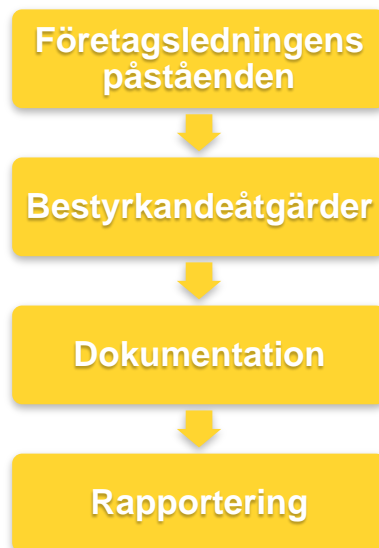
*I detta kapitel grundas den teoretiska referensramen på studiens nyckelbegrepp revision, digitalisering och kundrelation. Begreppen presenteras och diskuteras utförligt med stöd av teorier och tidigare forskning som ligger till grund för besvarandet av forskningsfrågan. Utifrån ett sådant innehåll av den teoretiska referensramen kan en förståelse skapas gällande digitaliseringsutvecklingens påverkan på revisorns kundrelation.*

### 2.1 Revision

I revisionsavsnittet behandlas revisionsprocessen i studien för att skapa en tydligare bild över revisorns arbete och en förklaring ges på vilket sätt denna process är kopplad till de två övriga nyckelbegreppen digitalisering och kundrelation. Den rådande digitaliseringsutvecklingen påverkar revisorns arbetsutförande inom revisionsprocessen bland annat genom förekomsten av nya digitala verktyg (Kairos Future 2016). Utvecklingen har även medfört att det digitala användandet hos kunden ökat och att det ställer högre krav på revisorn under hela arbetsutförandet (Bierstaker, Burnaby & Thibodeau 2001). Att därmed ge läsaren en tydligare bild över revisionsprocessens struktur bidrar således till en enklare förståelse för hur de olika delarna inom revisionsarbetet hänger samman och även vilken roll kunden har under processen. Den huvudsakliga uppgiften en revisor har är att säkra kundernas redovisningskvalitet och att informationen som presenteras är tillförlitlig och relevant (Carrington 2014). Ett bra revisionsarbete inom revisionsbyråer spelar en viktig roll för revisorns anseende bland dess kunder. Det är även viktigt med kundens delaktighet under revisionsarbetet och att denne delger nödvändig information under revisionsprocessen. Under denna process får kunden, med hjälp av olika programvaror, även ett ökat ansvar vid utförandet av vissa arbetsmoment (Marténg 2016). Kunden har således en betydande funktion under processen där detta samarbete mellan revisor och kund är viktigt för relationen dem emellan.

#### 2.1.1 Revisionsprocessen

Carrington (2014) ger en beskrivning av revisionsprocessen med hjälp av en illustration bestående av fyra moment, dessa är företagsledningens påståenden, bestyrkandeåtgärder, dokumentation och rapportering.



Figur 1: Revisionsprocessen (Carrington 2014, s. 41).

### 2.1.1.1 Företagsledningens påståenden

Revisionsprocessen inleds med företagsledningens påståenden vilket är en central del vid den revision som utförs på årsredovisningen. Revisorn har i uppgift att bestyrka påståendena och dessa kan i revisorns arbete även komma att skapa orosmoment som denne måste bli bekväm med. Revisorn skall kontinuerligt ta påståendena i beaktning för att säkerställa att inga felaktigheter förblir oupptäckta. Påståendena är av väsentlig betydelse för revisorn vid planering av revisionen, däremot varierar påståendenas användbarhet och vikt i olika sammanhang. Exempelvis läggs störst fokus på mätningpåståendet vid granskning av kundens interna kontroll för att bland annat kontrollera att huvudboken uppdateras på rätt sätt. (Carrington 2014). Det är följaktligen revisorns uppgift att samla in information kring kundens verksamhet för att sedan kunna dra slutsatser om vad som är väsentligt att fokusera på i det fortsatta arbetet. På sådana sätt skapar revisorn en bättre förståelse för den miljö kunden verkar inom (Broberg 2013).

### 2.1.1.2 Bestyrkandeåtgärder

Som tidigare nämnt utgör företagsledningens påståenden grunden vid de bestyrkanden revisorn gör, vilket framkommer med hjälp av revisionsbevis. Revisionsbevis består av revisorns insamlade information som vidare utgör de slutsatser denne presenterar. Däremot utförs en bedömning gällande vilka revisionsbevis som är relevanta och tillräckliga. Ett revisionsbevis bedöms som relevant och tillräckligt beroende på de påståenden revisorn för tillfället väljer att bestyrka. Utifrån åtkomliga revisionsbevis och påståenden som bestyrks gör revisorn sedan ett

val i vilka bestyrkandeåtgärder som skall genomföras. (Carrington 2014). I och med att varje kunds verksamhet är unik och ser olika ut är det viktigt att revisorn gör en individuell bedömning i respektive verksamhet över vilka områden som innehar risk för uppkomst av väsentliga felaktigheter (Broberg 2013).

Ett begrepp med liknande innebörd benämns granskningsåtgärder, däremot förekommer skiljaktigheter på så sätt att detta endast innefattar de tekniker som revisorn använder vid inhämtning av revisionsbevis. Det sätt tekniker tillämpas på kallas granskningsmetoder och delas upp i två olika utgångspunkter vid granskning, intern kontroll samt substansgranskning. Intern kontroll syftar till de åtgärder företaget gjort för ett säkerställande av att registrering och dokumentation gällande transaktioner är tillförlitliga. Förhåller sig revisorn till denna granskningsmetod föreligger inget ansvar för den granskning som gjorts i företaget, till skillnad från substansgranskningen där revisorn själv utför en revidering av resultat- och balansräkningsposter. Revisorns val av granskningsmetod grundas dels på hur pass pålitlig denne anser att företagets interna kontroller är, dels vilken den mest kostnadseffektiva metoden är. (Carrington 2014).

### **2.1.1.3 Dokumentation**

Under revisionsprocessen och i synnerhet vid användning av samtliga bestyrkandeåtgärder skall revisorn föra dokumentation med hänsyn till bland annat lagstiftningen. Revisorn har enligt lag skyldigheter att utföra en dokumentation av granskning. I 24 § av Revisorslagen (SFS 2001:883) framgår att, *”Revisorer och registrerade revisionsbolag ska dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen ska innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete och hans eller hennes opartiskhet och självständighet ska kunna bedömas i efterhand.”*. Utöver denna lagstiftning förekommer även en internationell standard vilken benämns *”ISA 230 Dokumentation”*. Standarden berör revisorns skyldighet för dokumentation och framför även krav på upptäckande av riskområden, vilka skall granskas och därmed generera slutsatser. Förutom juridiska skäl skall dokumentation även utföras utifrån produktionstekniska skäl, kommunikationsunderlag samt som underlag till revisionsberättelsen. (Carrington 2014).

En revisors förmåga att komma ihåg samtliga detaljer i arbetet kan ses som en svårighet, vilket skapar incitament till en dokumentering av revisionsprocessen. Med anledning av detta bör en löpande dokumentation av utförandet ske vilket vidare utgör ett underlag för det pågående

arbetet. Dokumenteringen utförs av revisionsteamet som arbetar med uppdraget och ett revisionsteam uppbyggt på flera medlemmar kräver ett större dokumentationsbehov där varje medlem skall dokumentera sin granskning, för att sedan presentera detta inför revisionsteamet. Detta innefattar därmed det produktionstekniska skälet. Dokumentationen är även en central del för de personer som tidigare varit utanför uppdraget för att få en uppfattning av utförd revision på det granskande företaget och samtidigt förmedla informationen mellan revisionsteamets medlemmar. Detta utgör därmed ett viktigt kommunikationsunderlag mellan revisionsmedlemmarna och ses som ett kommunikativt hjälpmedel. Den dokumentation revisorn för i sina arbetspapper har ett ytterligare syfte i form av bevisunderlag till revisionsberättelsen. Det är viktigt att revisorn har stöd för sitt uttalande i revisionsberättelsen och en kontinuerlig dokumentation av arbetsprocessen minimerar risken för ett ifrågasättande av revisorns uttalanden. (Carrington 2014).

#### **2.1.1.4 Rapportering**

Revisorns rapportering är, till skillnad från dokumentationen, ägnad åt tredje part såsom exempelvis investerare, långgivare och andra externa intressenter. Inom rapporteringen kan revisorn bland annat informera företagsledningen angående upptäckta felaktigheter som bör åtgärdas. Om företaget undviker ett avhjälpande kan revisorn lämna en så kallad oren revisionsberättelse. En revisionsberättelse är den vanligaste formen av revisorns rapportering. Den utgör ett underlag för aktieägarnas beslut gällande fastställande av resultat- och balansräkning, disponering av vinsten eller behandling av förlusten, samt företagsledningens ansvarsfrihet. Det är även revisorns uppgift att uttala sig kring dennes tillstyrkande av dessa och samtidigt framföra eventuell tvetydighet i företagets rapportering samt dess förutsättningar kring fortsatt drift. (Carrington 2014).

## **2.2 Digitalisering**

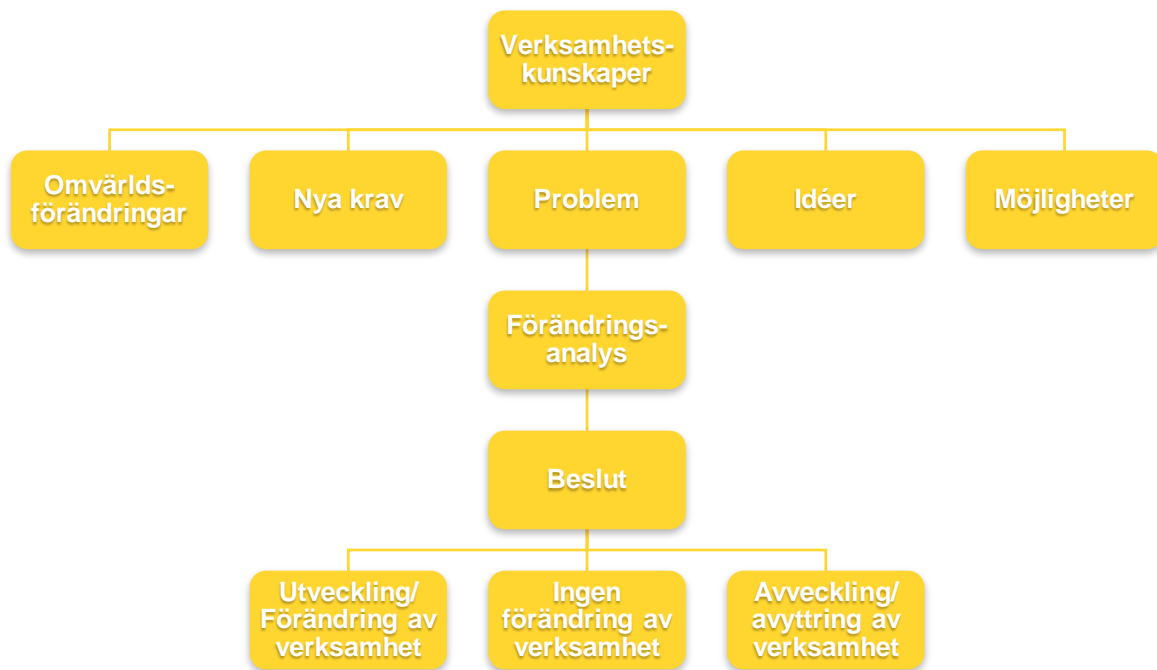
### **2.2.1 Förändringsanalys**

I studien undersöks den digitaliseringsutveckling som sker inom revisionsbranschen och en sådan utveckling kan innebära förändringar inom revisionsbyråer. Förändringar som genomförs i verksamheter kan uppvisa varierande resultat och en verksamhetsförändring innebär inte alltid att önskade effekter kan uppnås omedelbart. Innan implementering av förändringar som verksamheten avser att genomföra är det därför viktigt att hänsyn tas till styrkor och svagheter,

samt att en utvärdering görs av måluppsättningen och alternativa åtgärder. Med anledning av detta kan företag använda sig av en så kallad förändringsanalys för att bidra med en bra diagnos på lämpliga förändringsåtgärder i verksamheten. (Goldkuhl & Röstlinger 2012).

Då digitaliseringsutvecklingen kan påverka revisionsbyråerna olika anses det därför vara intressant och relevant att koppla detta till den förändringsanalys som Goldkuhl och Röstlinger (2012) redogör för. Detta eftersom denna bland annat visar vilka åtgärder som kan verkställas för att företag ska uppnå uppsatta mål. I denna studies analysavsnitt kan sedan revisorernas uppfattningar angående verksamheten tillämpas på förändringsanalysen, för att på så sätt se hur revisionsbyråerna möter digitaliseringsutvecklingen och vilka förändringar som kan uppkomma i samband med den.

Goldkuhl och Röstlinger (2012) menar att en förändringsanalys är ett förhållningssätt och en arbetsmetodik i hur förändringsarbete genomförs. Denna metod behöver inte nödvändigtvis följas i en specifik ordningsföljd, det handlar till största del om att ha god kännedom kring de olika stegen och utifrån denna kunskap göra situationsanpassade val. Vid utveckling av en verksamhet skall förändringsanalysen betraktas som en inledande fas. I detta sammanhang innebär en förändring att man inom verksamheten försöker åtgärda något som upplevs som ett problem. Detta problem behöver inte nödvändigtvis vara ett problem, utan det kan ses som en faktor till att en förändring av verksamheten är av behov. Denna faktor beskriver Goldkuhl och Röstlinger (2012) som en verksamhetskunskap, exempel på en sådan kan vara omvärldsförändringar, nya krav, problem, idéer och möjligheter, vilket illustreras i Figur 2. Det är betydande att skapa en bra bild över verksamhetssituationen innan beslut om förändring tas. Syftet är således att sätta upp mål inom verksamheten utefter behov och även se över vilka åtgärder som skall genomföras för att nå dessa. Därefter tas ett beslut om att aktualisera en förändring, avstå från att genomföra en förändring eller avveckla verksamheten. I en revisionsbyrå kan detta exempelvis motsvara att verksamheten inte upplevs som tillräckligt digitaliserad för att bland annat kunna möta kundernas behov till fullo, vilket kan anses vara ett problem. För att lösa ett sådant problem är det därmed fördelaktigt att revisionsbyrån analyserar problemet samt de mål som önskas nå för att kunna formulera förändringsbehov som skall hjälpa till vid bestämmandet av lämpliga förändringsåtgärder. Detta för att slutligen kunna avgöra hur revisionsbyråns verksamhet skall se ut framöver och om eventuella förändringar är aktuella att genomföra.



Figur 2: Förändringsanalys, omarbetad version (Goldkuhl & Röstlinger 2012, s. 8).

## 2.2.2 Digitalisering

I flertalet samhällssektorer anses det bli alltmer viktigt att ha förståelse för och anpassa sig efter digitaliseringen (Kairos Future 2016). Digitaliseringens framfart fortsätter ständigt i oförminskad takt, inte minst inom revisionsbranschen och revisionsprocessens samtliga delar (Bierstaker, Burnaby & Thibodeau 2001). Gilan och Hammarberg (2016) menar att en lyckad framtid förutsätter en strävan av att följa med den ”digitala vågen”, detta med hjälp utav rätt verktyg och god bemästring av dem. Digitaliserade verktyg skapar exempelvis möjligheter för datainsamling i enorma kvantiteter som sedan kan analyseras, tolkas och kommuniceras. Utvecklingen går även mot mer papperslösa system och digitaliserade revisionsprogram som effektiviserar revisionsprocessen i form av exempelvis smidigare informationsdelning och tillgänglighet. Revisorn kan på så sätt lägga större fokus på kärnverksamheten och områden där manuellt arbete krävs och samtidigt låta mer standardiserade arbetsuppgifter hanteras av digitaliserade verktyg. Den inverkan denna automatisering av arbetsuppgifter har kan vidare delas in i tre olika faser, förstärkning, komplettering och ersättning. (Kairos Future 2016).



Figur 3: Teknikens inverkan på arbete (Kairos Future 2016, s. 10).

I den första av de tre faserna beskrivs automatiseringen som en förstärkning till redan existerande arbetsprocesser. Detta i form utav hjälpmedel till revisorer bestående av till exempel kommunikation och dokumentation via mejl respektive molnbaserade lösningar. I det andra skedet ses automatiseringen ha en mer kompletterande roll med ett övertagande av revisornas arbetsuppgifter, vilket bland annat kan innefatta datoriserad rättstavning och korrekturläsning. I den sista fasen beskrivs revisornas arbetsuppgifter som ersatta till fullo vilket inom revisionsbranschen inte förekommer i dagsläget då det finns komplicerade områden som ofta kräver människans förmåga till kreativitet. (Kairos Future 2016). Lombardi, Bloch och Vasarhelyi (2014) styrker detta och förklarar att teknologin kommer ha svårt att kunna ta över människans beslutsfattande i revisionsprocessen. En snabbare utvecklingstakt av denna automatisering anses däremot uppkomma i samband med strävan efter kostnadsreduceringar inom branschen (Kairos Future 2016).

I takt med digitaliseringsutvecklingen har användandet och behovet av en standardisering växt fram som bland annat resulterat i uppkomsten av digitala affärssystem och standarder för dataöverföring samt rapportering. Affärssystem, även kallat ERP-system (Enterprise Resource Planning), växte fram i början av 1970-talet och har utvecklats till att möjliggöra bedrivande av företagsverksamheten på ett mer enhetligt sätt samt att dess information och informationsbaserade processer integreras. Affärssystemen utgörs av bland annat stora mängder data med processer inom exempelvis ett företags inköp, försäljning och lager. Detta skapar ett effektivare informationsflöde och systemet kan ge stöd åt samtliga affärsprocesser inom företaget och inte endast ett fåtal av dem. (Gilan & Hammarberg 2016). För att en mer effektiviserad och standardiserad dataöverföring skulle kunna uppnås introducerades SIE (Standard Import Export) år 1992. SIE är ett filformat som skapades för att möjliggöra att data både internt inom företaget, men även mellan andra företag skall kunna överföras oavsett val av programvara. I dagens läge har formatet utvecklats och förbättrats till att bestå av flera olika varianter med olika syften, där det senaste benämns SIE 5 som är det mest detaljerade och moderniserade. (SIE-Gruppen u.å.).

Bolagsverket har av Regeringen tilldelats i uppdrag att införa en standard för digital rapportering av årsredovisningar (Bolagsverket 2016). Denna digitala rapportering, som även enligt EU-lag skall träda i kraft för noterade bolag den 1 januari 2020, kommer förmodligen ske med vad som kallas XBRL (eXtensible Business Reporting Language). Detta med syfte att

underlätta digital kommunikation och informationshantering av årsredovisningar (Malmström 2017). XBRL-formatet möjliggör en större digital hantering av finansiell information och att data blir preciserad samt kopplad till annan data (Taipaleenmäki & Ikäheimo 2013). Detta kommer med stor sannolikhet öppna upp för effektivare och mer analysinriktat arbete. En implementering av ett sådant digitalt format kan öka tillgängligheten av finansiell information för bland annat företag och samhället i stort, vilket skulle medföra en ny epok med standardiserad rapportering (XBRL Sweden u.å.).

Digitaliseringsutvecklingen har likaledes resulterat i uppkomsten av bland annat Big Data som innefattar stora mängder digital information, men även tillkomsten av molnbaserade lösningar för att hantera denna information. Big Data innefattar lagring av i stort sett allting som produceras av människan. I samband med teknikutvecklingen kan denna information bli till allt större användning genom mer utvecklade program som bland annat kan förbättra analyser och sammanställningar. Genom mer heltäckande analyser av till exempel försäljningsdata, verifikationer och bokslut kan en effektivare resursanvändning uppnås som kan komma att resultera i ett ökat mervärde för kunden. (Kairos Future 2016). Gilan och Hammarberg (2016) redogör för en undersökning som visar att åtta av tio företagsledare anser att företag utan användning av Big Data riskerar att tappa konkurrenskraft på marknaden och att utvecklingen går mot ännu mer omfattande analyser. Exempelvis hamnar prediktiva analyser mer i fokus där Artificiell intelligens kan inneha en betydande roll för dessa framtidsuppskattningar. Artificiell intelligens är datorsystem eller robotar som imiterar ett mänskligt beteende med en intelligens och kapacitet till att bland annat dra egna slutsatser. En sådan intelligens kan ha beräkningsförmågan till att utföra uppgifter på ett mer tidseffektivt och noggrant sätt än människan. (Gilan & Hammarberg 2016).

Gilan och Hammarberg (2016) menar att molnbaserade lösningar har gjort ett allt större avtryck inom teknologiområdet. Det riktas fokus mot lösningar som sprids via internet och lagring av data i det så kallade molnet. En sådan teknislösning är ett hjälpande verktyg för företag vid bedrivande av affärsprocesser vilket i sin tur kan medföra större tidsåtgång för kärnverksamheten. Inom revisionsbranschen har molnbaserade lösningar kommit till användning och möjliggör bland annat en uppföljning av företagets redovisning via applikationer och andra lösningar. Digitala kvitton och fakturor är ytterligare ett sätt som med stor sannolikhet kommer resultera i att företag frångår pappershantering. Ett effektivare arbetssätt i form av kontinuerlig uppkoppling och enklare åtkomst av digital information blir

mer tillgängligt, inte minst från kunden. (Kairos Future, 2016). Framsteg i teknologin har även påverkat kundens affärsutveckling på så sätt att det medfört en ökad betydelse vid planeringsfasen i revisionen (Bierstaker, Burnaby & Thibodeau 2001). Ett ökat behov av en mer omfattande förståelse för revisionen och dessa nytillkomna teknologiska lösningar har ändrat revisorns arbetsuppgifter och kunskapskraven för yrket (Taipaleenmäki & Ikäheimo 2013).

### **2.2.3 Digitaliseringens begränsningar inom revisionsbranschen**

Digitaliseringen inom revisionsbranschen möts av olika sorters begränsningar för att en optimal och fullständig utveckling skall kunna ske. En fortsatt användning av traditionella arbetsätt, eftersläpande lagstiftning och bristande ekonomiska incitament är exempel på de främsta digitaliseringsbegränsningarna inom branschen. Vissa företags oförändrade arbetsätt samt arbetsprocesser begränsar digitaliseringens framväxt på grund av att det ofta finns teknologiska lösningar som kan effektivisera dessa arbetsprocesser, men att de däremot inte nyttjas. En lagstiftning som i vissa fall inte är tillräckligt moderniserad och uppdaterad för den digitala utvecklingen ses även som ett hinder inom branschen då teknikens potential ibland är större än vad som enligt lag är tillåtet. Det finns exempelvis en möjlighet för effektivisering gällande papperskvittos hantering, men långa arkiveringstider anses sakta ned detta. Avsaknaden för företags incitament till att digitalisera sig ses även som en begränsning för digitaliseringsutvecklingen. Vissa företag ser inte tillräckligt starka ekonomiska skäl till exempelvis ett mer digitaliserat och uppdaterat affärssystem och väljer därmed att inte investera i sådana. (Dahlin 2015). Kairos Future (2016) menar däremot att det förr eller senare inom branschen krävs att både förstå och anpassa sig till denna digitalisering, den går helt enkelt inte att välja bort.

## **2.3 Kundrelation**

### **2.3.1 Revisorns och kundens relation**

Revision kan betraktas som ett ekonomiskt utbyte mellan revisor och en intressent som betalar för tjänsten, exempelvis revisorns kund då denna har användning av revisionen (Duff 2004). Den drivkraft som gör en revisionsbyrå konkurrenskraftig är den kundtillfredsställelse som kunden upplever och betraktas därmed utgöra en viktig beståndsdel för att en revisionsbyrå skall kunna nå framgång. Kundtillfredsställelse är av avgörande betydelse för att stärka

lojaliteten, vilket baseras på förväntningar kunden har på revisorn. Sådana förväntningar innefattar exempelvis att revisorn visar omtänksamhet, ger individuell uppmärksamhet och snabb service samt att revisorn förmedlar rätt kunskap där en känsla av förtroende föreligger. För att möjliggöra ett tillfredsställande av kundens behov bör revisionsbyrån säkerställa att utförda tjänster är tillförlitliga under alla typer av omständigheter, vilket i sin tur kan komma att resultera i goda kundrelationer. (Ismail, Haron, Ibrahim & Isa 2006). Att möta kundernas behov är enligt Gegeckaité (2011) viktigt för uppkomsten av ett företags kundrelationer. En kundrelation inbegriper en interaktion mellan två parter och består av ett resursutbyte som leder till ett värdeskapande för både företaget och kunden (Gummesson 2012).

Lindgren (2014) menar att revisorns överlevnad består i skapandet av ett kundvärde som inbegriper ett bibehållande av goda relationer. Enligt Lindgren (2014) handlar revision om relationer och förtroende där det i Kairos Future (2013) även framgår att majoriteten av företagsledare och kunder innehar ett stort förtroende för revisionsbranschen, trots det finns utrymme för förbättringspotential. Revisorer uppfattar att enbart en femtedel av dess kunder innehar förståelse för revisorns yrkesutövande vilket bland annat kan bero på kundens intresse för slutprodukten och inte själva revisionsprocessen (Kairos Future 2013). Föreligger endast intresse för revisionsberättelsen och en brist på förståelse för revision kan det ge upphov till delade meningar angående tjänstens omfattning och arvodets storlek. Detta kan resultera i förtroendeproblem och minskad efterfrågan på revisionstjänster. Det är därmed betydande att revisorn ökar kundens förståelse genom att få denne att se mervärde i revisionen. En sådan insikt från kunden ger å andra sidan upphov till kundnöjdhet samt ett ökat förtroende för revisorn och revisionsbranschen i sin helhet. (Lavin, Lyckstedt & Nording 2015).

Brixeman (2015) förklarar likaså vikten av att revisorn visar värdet av revisionstjänsterna. Det krävs att revisorerna möter kunderna på marknaden i samband med den rådande omställningen av revisionsbranschen (Brixeman 2015; Glantz 2017). Rimér (2016) syftar på att revisorn skall försöka finna varierande tillvägagångssätt för att upprätthålla goda kundrelationer och så småningom öka chanserna till trofasta kunder. I takt med utvecklingen av digitaliseringen och automatiseringen kommer en minskning av revisionstjänsterna att bli till verklighet samtidigt som behovet av rådgivning ökar (Kairos Future 2016). Dahlin (2015) menar att svårigheten med utvecklingen blir omställningen av arbetsprocesser med kunden. En förändring i kundrelationerna påverkas av omställningen på så sätt att kunden utför en större del av arbetet själv med hjälp av teknologiska verktyg, och som vidare resulterar i en mer rådgivande roll för

revisorn (Kairos Future 2016). Digitaliseringsutvecklingen kommer sammantaget medföra en effektivitet av revisionsarbetet genom tillgång till ny digital teknik och att det skapas ett större utrymme för fler kunder (Lavin, Lyckstedt & Nording 2015).

### **2.3.2 Relationsmarknadsföring**

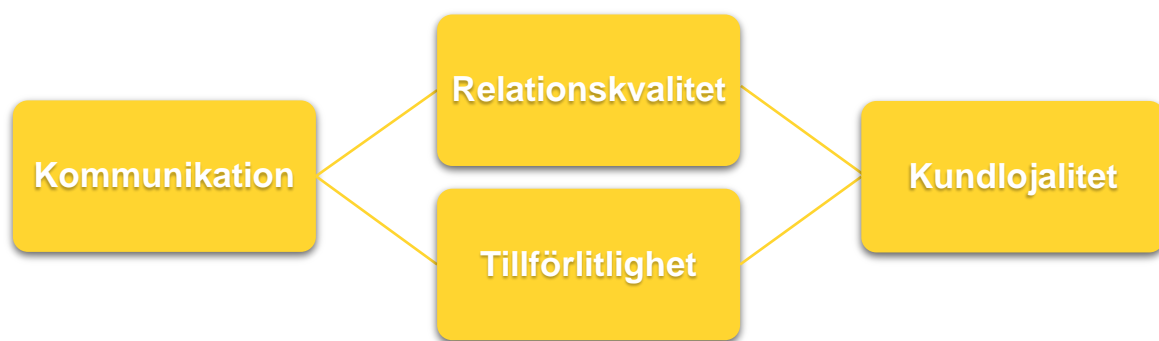
Relationsmarknadsföring är ett begrepp Gummesson (2012) förklarar som centralt vid värdeskapande av kundrelationer. Att stärka och bygga kundrelationer utgör i dagsläget en alltmer betydande del i relationsmarknadsföring och är en naturlig del i de marknadsföringsmodeller som företag använder, framförallt inom tjänstesektorn. Grunden i relationsmarknadsföringen är kort sagt relationen mellan en säljare och en köpare, och inom revisionsbranschen kan detta liknas med den relation revisorn har till kunden. Relationsmarknadsföring benämns även CRM (Customer Relationship Management) och är det begrepp som enligt Gummesson (2012) idag används mest.

CRM kan ses som en strategi företag använder sig av för att bland annat möjliggöra ett skapande och bevarande av goda kundrelationer. Företag lägger stor vikt till att identifiera befintliga kunder och därefter samla in samt tolka information om dem. Den information företaget besitter om kunden är viktig för att kunna anpassa och utveckla verksamheten till att möta de förväntningar som ställs på företaget. Kan ett företag förutse och uppfylla kundens behov finns goda chanser till att kundrelationerna både bevaras och förstärks framöver. (Baines & Fill 2014). Gilan och Hammarberg (2016) förklarar även att CRM får en alltmer betydande roll ju längre fram i digitaliseringsutvecklingen företag och kunder befinner sig. Kunderna får till exempel en ökad tillgänglighet till information och större möjligheter till att lättare jämföra samt överväga andra alternativ. Det är därav viktigt att företag arbetar med att behålla kundrelationerna genom att ta hänsyn till kundens preferenser. Även fast mer automatiserade och digitala alternativ växer fram föredrar fortfarande många kunder exempelvis personliga samtal eller möten.

Ett företags användning av CRM som strategi skapar möjligheter till en mer djupgående förståelse för hur kunden resonerar och vad denne efterfrågar. Detta leder till att en bättre service kan erbjudas samtidigt som företagets produkter eller tjänster till större grad kan anpassas för den specifika kunden. Det skapas i och med det större sannolikhet för att kunden upplever en behovstillfredsställelse och kundvärde, som sedan leder till att relationen till

företaget upprätthålls. För att ett företag skall kunna åstadkomma en lyckad användning av CRM förutsätter det en god kunskap och erfarenhet hos företagets anställda. De anställda skall exempelvis känna till vad olika kunder efterfrågar och förväntar sig samt hur relationerna till kunderna anpassas på bästa möjliga sätt för att tillförsäkra att kunderna förhåller sig lojala gentemot företaget. (Kotler & Keller 2009).

Ndubisi, Wah och Ndubisi (2007) presenterar en figur som illustrerar ett antal faktorer vilka antingen indirekt eller direkt har en påverkan på kundlojalitet. Dessa faktorer betraktas utgöra styrkan i relationsmarknadsföringen vilket innebär att dessa vidare påverkar på vilket sätt exempelvis revisionsbyråer kan stärka och bygga sina kundrelationer. De faktorer som anses ha en indirekt påverkan på kundlojalitet är kompetens, kommunikation, engagemang och konflikthantering. Faktorer som i stället har en direkt påverkan på kundlojalitet är relationskvalitet och tillförlitlighet. Utifrån dessa nämnda faktorer har en avgränsning i denna studie gjorts till att endast fokusera på de tre begreppen kommunikation, relationskvalitet och tillförlitlighet. Denna avgränsning grundas på det faktum att tidigare forskning pekar på att den indirekta faktorn kommunikation påverkas till störst del av digitaliseringsutvecklingen. Det var därför av intresse att rikta större fokus till denna indirekta faktor tillsammans med de två direkta faktorerna relationskvalitet och tillförlitlighet samt undersöka om det skett förändringar i dessa faktorer i samband med digitaliseringens utveckling.



Figur 4: Research framework, omarbetad version (Ndubisi, Wah & Ndubisi 2007, s. 224).

### 2.3.3 Kommunikationen, kvaliteten och tillförlitligheten i revisorns kundrelation

En effektiv och varaktig kommunikation mellan företag och kund utgör en viktig grund för att dialogen skall kunna bidra till mervärde samt gynna båda parter (Ndubisi, Wah & Ndubisi 2007). Denna kommunikation mellan exempelvis revisor och kund under en revisionsprocess

ses i dagsläget som en interaktiv dialog, vilket innebär att båda parterna diskuterar och samverkar tillsammans i form av en tvåvägskommunikation. Kommunikation har länge bestått av en interaktion via samtal eller fysiskt möte och i takt med digitaliseringens utveckling har även andra former av kommunikation uppkommit, exempelvis via mejl och sociala medier. (Grönroos 2015). Det är av stor vikt att upprätthålla en kontinuerlig kontakt och inte enbart kommunicera vid exempelvis utbyte av material eller leverans av rapporter. En kombination mellan traditionella och digitala kommunikationsformer är optimal för revisorns förutsättningar till ett bevarande av goda kundrelationer (Brixeman 2015).

Kommunikationen som råder från företagets sida är avgörande för att uppfylla kundens förväntningar. Kommunikationen mellan revisor och kund påverkar de förväntningar kunden har på revisionskvalitet och en dålig kommunikation kan komma att skapa ett förväntningsgap. Carrington (2014) förklarar att detta kan uppstå om kunden har förväntningar på att revisorn skall göra mer än vad denne egentligen gör eller får göra. Skillnader i kommunikationen och levererad tjänst i form av exempelvis brist på information kan bland annat påverka kundens förväntningar på servicekvaliteten (Duff 2004). Relationen mellan ett företag och kund samt kundens uppfattning angående hur väl denna relation uppfyller de förväntningar kunden har beskrivs som relationskvalitet (Ndubisi, Wah & Ndubisi 2007). Relationskvaliteten är enligt Grönroos (2015) den uppfattning kunden har beträffande kvaliteten under serviceprocessen. Detta kan inom revisionsbranschen liknas vid kundens uppfattning gällande kvaliteten i revisionsprocessen, och är därmed viktigt att ta hänsyn till för att möjliggöra en god kundrelation (Ndubisi, Wah & Ndubisi 2007).

Tillförlitlighet är enligt Ndubisi, Wah och Ndubisi (2007) ytterligare en viktig aspekt för en god relation och uppkommer när en part får förtroende för en annan parts beteende samt handlingar. Tillförlitlighet är förmågan att utföra en prestation på ett pålitligt sätt och är även av avgörande betydelse för kundens förväntningar (Ismail et al. 2006). I en relation mellan revisor och kund innefattar det bland annat att kunden har förtroende för revisorns arbetsutövande och inom en alltmer digitaliserad revisionsbransch blir detta mer betydande för upprätthållande av goda kundrelationer (Bierstaker, Burnaby & Thibodeau 2001). Den fysiska faciliteten av en revisionsbyrå upplevs exempelvis som mindre viktig vid val av revisionsbyrå. Det är för kunden av större betydelse att revisionsbyrån ligger i framkant med teknologin och att utförandet av revisionstjänster är tillförlitliga. Med anledning av detta måste revisionsbyråerna fullfölja sina förpliktelser och prestationer som utlovats samt utföra

tillförlitliga tjänster för att uppfylla revisionskundernas behov (Ismail et al. 2006). Revisorn skall kunna genomföra sitt arbete på betryggande vis vilket innefattar en granskning och rådgivning som skapar tillförlitlighet hos kunden (Carrington 2014).

## **2.4 Sammanfattning av teoretisk referensram**

Detta kapitel är strukturerat utefter tre områden som innefattar revision, digitalisering och kundrelation. I revisionsavsnittet ges en övergripande redogörelse av revisionsprocessens olika delar utan att hänsyn tas till den rådande digitaliseringsutvecklingen. Däremot förklaras varför revisionsprocessen är relevant i studien och vad denna har för koppling till studiens övriga delar, digitalisering och kundrelation. Revisionsprocessens relevans i studien grundas på att den utgör ett klagörande över revisorns arbete som därmed skapar bättre möjlighet för en förståelse av vilka delar som kan komma att förändras, då med hänsyn till digitaliseringsutvecklingen. Det som kan förändras i revisionsprocessen på grund av digitaliseringsutvecklingen kan vidare visa vad det kan ha för inverkan på kundens relation till revisorn och dess delaktighet under revisionsprocessen.

Digitaliseringsavsnittet inleds med Goldkuhl och Röstlingers (2012) förändringsanalys och dess betydelse vid beslut gällande eventuella förändringar inom revisionsbranschen. Därefter förklaras hur digitaliseringen utgör grunden för automatiseringen med hjälp av en figur innehållandes förstärkning, komplettering och ersättning. Denna figur avser visa teknikens inverkan på revisorns arbete och framställer därmed att digitala verktyg är en förutsättning för att revisorn skall kunna utföra sitt arbete. Ett klagörande av digitala affärssystem och standarder för dataöverföring samt rapportering vid framställande av redovisningsinformation och granskning av den förklaras även. Ytterligare ges en redogörelse över digitaliseringens begränsningar.

Det avslutande avsnittet inleds med revisorns kundrelation där vikten av relationen mellan revisor och kund förklaras, samt vad som krävs för ett bibehållande av goda kundrelationer. Sedan behandlas utvecklingen av digitaliseringen och den förändring som kan komma att ske i revisorns arbete och dess kundrelation. Fortsättningsvis berörs relationsmarknadsföring och dess betydelse vid värdeskapande av kundrelationer. Kommunikation, kvaliteten och tillförlitligheten anses vara viktiga beståndsdelar i relationen mellan revisor och kund, vilket även presenteras mer djupgående. Sammanfattningsvis har studiens nyckelbegrepp i enlighet

med forskningsfrågan och syftet behandlat den pågående digitaliseringsutvecklingen och dess påverkan på revisorns kundrelation.

## 3 Metod

---

*I följande kapitel ges en beskrivning av studiens tillvägagångssätt där en kvalitativ forskning är utgångspunkten för metoden. Detta med hänsyn till läsaren som skall bli väl underrättad kring det tillvägagångssätt undersökningen utgörs av samt få en förståelse kring varför metodvalet är lämpligt vid besvarandet av forskningsfrågan. Efterföljande avsnitt behandlar valet av informations- och datainsamling och övergår sedan till ett avsnitt med diskussion beträffande trovärdigheten i studien.*

### 3.1 Tillvägagångssätt

#### 3.1.1 Ämnesval

Val av ämne i denna studie grundas på ett intresse för den påverkan digitaliseringsutvecklingen har på revisionsbranschen. Ett sådant intresse uppkom i och med de två rapporter Kairos Future (2013; 2016) publicerat i uppdrag av FAR, *Framtidens rådgivning, redovisning och revision – en resa mot år 2025* samt *Nyckeln till framtiden – framtidens redovisning, revision och rådgivning i det digitala landskapet*. Dessa rapporter behandlar ett aktuellt ämne och redogör för utvecklingen av digitaliseringen med ett intressant förhållningssätt, där automatiseringen sedan blivit ett resultat av detta. Kairos Future (2013; 2016) framför att digitaliseringen och automatiseringen inom revisionsområdet inte utvecklats i samma takt som inom redovisningsområdet. Därav uppkom ett intresse för fördjupning av digitaliseringsutvecklingen inom revisionsbranschen. Fortsättningsvis har tidigare forskning främst berört digitaliseringsutvecklingens påverkan på revisorns arbete, men däremot inte till lika stor del beträffande dess påverkan på revisorns kundrelation. Incitament skapades därmed till en fördjupad undersökning kring en sådan inriktning.

#### 3.1.2 Forskningsstrategi

I studien användes en kvalitativ forskningsstrategi vid genomförandet av undersökningen. Bryman och Bell (2013) förklarar att en kvalitativ forskningsstrategi har som syfte att bland annat möjliggöra en djup kontakt mellan forskare och respondent där individens tolkning av verkligheten även kan resultera i olika utfall. Detta togs hänsyn till vid studiens valda insamlingsmetod, som utgjordes av intervjuer, genom att fokusera på att få en fördjupad och ökad förståelse kring hur revisionsbranschen förändras av digitaliseringsutvecklingen och hur

den i sin tur påverkar revisorns kundrelation. Denscombe (2016) anser detta som centralt för att möjliggöra en bättre tolkning av hur respondenterna ser på undersökningsområdet och i sin tur återspegla den sociala verkligheten så mycket som möjligt.

Anledningen till varför en kvalitativ forskningsstrategi användes i studien beror bland annat på att den bidrar med en djupare insyn i undersökningsområdet jämfört med en kvantitativ forskningsstrategi. En kvantitativ forskningsstrategi med enkäter som insamlingsmetod genererar inte lika uttömmande svar då respondenterna vanligtvis förhåller sig till förutbestämda svarsalternativ istället för att få möjligheten till att formulera sig mer öppet och fritt. Den kvalitativa forskningsstrategin lämpade sig därmed bättre i denna studie eftersom respondenternas erfarenheter och resonemang som efterfrågas ges större utrymme till i en kvalitativ forskningsstrategi till skillnad från i en kvantitativ. (Bryman & Bell 2013; Denscombe 2016).

## **3.2 Informations- och datainsamling**

### **3.2.1 Val av data**

Studiens teoretiska referensram grundas på data i form av vetenskapliga artiklar som behandlar tidigare forskning inom områdena revision, digitalisering och kundrelation. De databaser som främst användes vid sökande av artiklar är SöderScholar, Google Scholar och FAR Online. Internetsökningar genomfördes även för att inhämta ytterligare källor som ansågs tillföra värdefull information för studien. Dessa bestod bland annat av tidskriftsartiklarna Balans och Kairos Future samt webbsidor såsom XBRL Sweden och SIE-Gruppen. Relevant litteratur som användes för studiens undersökningsområde har inhämtats från Stockholms stadsbibliotek.

Vid besvarandet av studiens forskningsfråga samlades information även in med hjälp av data i form av intervjuer med revisorer. Respondenturvalet bestämdes utifrån revisorns auktorisation för att på så sätt säkerställa en relativt god uppfattning kring revisionsområdet. Vid utförandet av samtliga intervjuer medverkade en auktoriserad revisor, varav två av dessa intervjuer utgjordes av en ytterligare revisor utan auktorisation. För att skapa en bred bild kring olika auktoriserade revisorers uppfattningar och erfarenheter valdes intervjuer att genomföras med både större och mindre revisionsbyråer. Detta med anledning av att de större revisionsbyråerna

är globala och ligger i framkant vad gäller digitaliseringsutvecklingen och att mindre svenska revisionsbyråer möjligtvis inte har likartade resurser (Kairos Future 2016).

Möjlighet till intervju erbjöds på de tre största revisionsbyråerna i Sverige, vilket innefattar EY, PwC och KPMG och kom således att utgöra val av respondenter med en sysselsättning hos stora byråer (Carrington 2016). Björn Rydberg arbetar på EY som auktoriserad revisor och är även ordförande för XBRL Sweden. Conny Andersson är likaså anställd på EY och har arbetat med revision i fyra år. Katica Dineva arbetar på PwC och är auktoriserad revisor på managernivå och Fredrik Westin är auktoriserad revisor samt partner på KPMG. Intervjuundersökningar genomfördes även med respondenter från tre mindre byråer som består av Göran Johansson Revisionsbyrå i Nacka Strand AB, Finnhammars Revisionsbyrå AB samt Parameter Revision AB. Göran Johansson är auktoriserad revisor och driver en revisionsbyrå i Nacka Strand. Oscar Westerlund arbetar på Finnhammars Revisionsbyrå och innehar likaså auktorisation för revision. Nina Åström är auktoriserad revisor, revisionschef och delägare på Parameter Revision där även Christian Andersson har arbetat med revision i tre år.

### **3.2.2 Datainsamlingsmetod**

Denscombe (2016) förklarar forskningsintervjuer som en datainsamlingsmetod där respondentens information utgör datakällan. I kvalitativ forskning är denna datainsamlingsmetod mest förekommande vilket bland annat beror på flexibiliteten som intervjun innehåller (Bryman & Bell 2013). I studien användes därför intervjuer som datainsamlingsmetod. Intervjuerna bestod av en semistrukturerad konstruktion vilket ansågs adekvat för att frambringa en öppen diskussion och reflektion från respondenterna gällande forskningsområdet. Användandet av semistrukturerade intervjuer möjliggjorde även en liknande utformning i samtliga intervjuer. En kombination av respondenternas möjlighet till öppna resonemang och en förhållandevis strukturerad intervju medförde att valet av semistrukturerade intervjuer var mest lämpligt i studien. I och med detta minimerades risken för att respondenterna skulle återge översiktliga svar och även gå ifrån det aktuella ämnet. Ett användande av exempelvis strukturerade intervjuer skulle bland annat försvåra möjligheten till djupgående resonemang från respondenterna medan ostrukturerade intervjuer istället hade försvårat ett upprätthållande av en likartad struktur i de samtliga intervjuerna (Bryman & Bell 2013; Denscombe 2016).

### 3.2.2.1 Utformning av intervjuguide

Efter valet om att semistrukturerade intervjuer skulle användas i studien utformades en intervjuguide. En intervjuguide är en minneslista där frågeställningar framförs under en intervju. Frågeställningarnas utformning möjliggör att en uppfattning kan bildas kring respondentens syn på verkligheten och säkerställer samtidigt att intervjun hålls inom ämnet (Bryman & Bell 2013). Vid framtagningen av intervjuguiden togs studiens forskningsfråga och syfte i beaktning tillsammans med tre huvudsakliga områden som växte fram i samband med framställningen av den teoretiska referensramen. Genom att utgå ifrån studiens syfte och den teoretiska referensramen konstruerades och anpassades frågor för att frambringa svar inom de tre områdena revision, digitalisering och kundrelation. Den insamlade informationen låg därmed till grund för att kunna besvara studiens forskningsfråga. Anledningen till varför intervjuguiden konstruerades på detta sätt var för att enklare kunna dela in frågor som hör till respektive område. Intervjuguiden inleddes med bakgrundsfakta för att få en inblick i respondentens arbetslivserfarenhet. Denna sorts fakta var ämnad för att förtydliga respondentens roll i revisionsbyrån, tidsperioden denne varit aktiv inom revisionsbranschen samt dess erfarenhet av andra likartade sysselsättningar.

Därefter utformades frågor gällande området revision i syfte att tillfråga respondenten kring dennes sysselsättning och hur utförandet av revisionsarbetet ser ut. I den teoretiska referensramen under avsnittet revision redogjordes revisionsprocessen som vidare föranledde att frågor anpassades till detta. Frågor kring denna process framkom därmed för att se hur respondenternas arbetsutförande går till och om eventuella förändringar har inträffat sedan de blivit verksamma inom revisionsbranschen. Detta ansågs som relevant då en inblick och förståelse över revisorns arbete kan ligga till grund för att se hur digitaliseringsutvecklingen inverkat på det genom exempelvis nytillkomna digitala verktyg.

Efter utformningen av revisionsfrågorna i intervjuguiden konstruerades sedan frågor gällande respondenternas uppfattningar av digitaliseringen inom revisionsbranschen. Det avsnitt som rör digitaliseringen i den teoretiska referensramen användes därmed som inspiration till uppkomsten av intervjufrågorna inom detta område. Dessa innefattar bland annat användandet av digitala verktyg i respondenternas arbete, digitaliseringens för- och nackdelar samt upplevda begränsningar i utvecklingen. Anledningen till att sådana frågor utformades var för att undersöka hur digitaliseringsutvecklingen har brett ut sig och bemötts av revisionsbyråerna. Genom att veta på vilket sätt och i vilken utsträckning respondenterna har anpassat sig till

digitaliseringen i respektive byrå kan en uppfattning sedan skapas gällande eventuella förändringar i kundrelationen.

Slutligen berördes området kundrelation där frågorna utformades med en koppling till digitaliseringsutvecklingen och dess påverkan på kundrelationen. Med stöd av innehållet i den teoretiska referensramens kundrelationsavsnitt konstruerades inledningsvis frågor där fokus riktades till vilka uppfattningar respondenterna har kring kundens delaktighet i revisionsprocessen och dess förväntningar på revisorn. Frågor av denna karaktär var relevanta då bilden av vad som krävs för att möta kunden under den pågående digitaliseringsutvecklingen kunde tydliggöras. Fortsättningsvis syftade resterande intervjufrågor till att bland annat se hur studiens respondenter upplever sin relation till kunden utifrån parametrar av kommunikation, relationskvalitet och tillförlitlighet. Dessa begrepp återfinns i Figur 4 och gav inspiration till utformningen av intervjufrågorna då det är direkta samt indirekta faktorer som inverkar på kundlojalitet, vilket är en grundsten för upprätthållandet av kundrelationen. Anledningen till varför det i studien fokuserades på att undersöka hur respondenterna upplevde kommunikationen, relationskvaliteten och tillförlitligheten i kundrelationen var för att se om det skett förändringar i takt med digitaliseringsutvecklingen. Med ett konstruerande av kundrelationsanpassade intervjufrågor möjliggjordes därmed ett besvarande gällande hur revisorns kundrelation har påverkats under digitaliseringsutvecklingen.

### **3.2.2.2 Intervjugenomförande**

I denna studie genomfördes sex stycken personliga intervjuer med sammanlagt åtta respondenter, varav två av dessa intervjuer utgjordes av två respondenter. Innan undersökningens respondenter fastställdes kontaktades olika revisionsbyråer där en förfrågan skickades ut med en beskrivning av vad studien avsåg att undersöka och om intresse förelåg för ett deltagande. Förhandsinformationen som respondenterna fick att tillgå via mejl var att studien önskade undersöka hur digitaliseringen ser ut inom revisionsbranschen och hur detta påverkar revisorns kundrelation. Dessutom försäkrades även respondenterna att anonymitet var en möjlighet under intervjutillfället.

För att skapa en mer avslappnad miljö under intervjutillfällena genomfördes respektive intervju på respondenternas arbetsplatser. Under intervjuerna användes ljudinspelningar som ett dokumenteringsverktyg för att fånga upp de svar som framfördes. Detta i syfte att minimera risken för felaktiga tolkningar av resonemang (Bryman & Bell 2013). Då samtliga respondenter

gav sitt godkännande för inspelning av intervjun gavs möjligheten att vid ett senare tillfälle utföra en transkribering och således granska respektive svar mer utförligt. Detta gjordes för att säkerställa en korrekt återgiven redogörelse av respondenternas uppfattning kring de tre områdena revision, digitalisering och kundrelation. Intervjutillfällena varade mellan 45 till 60 minuter och vid intervjumötena fördelades uppgifterna på så sätt att ena personen fokuserade på att ställa intervjufrågorna samtidigt som den andra personen antecknade väsentlig information. Det ställdes även följdfrågor beroende på de riktningar respondenterna tog. Ett sådant tillvägagångssätt skapade därmed möjlighet för en smal och djupgående förståelse över respondenternas perspektiv gällande studiens olika teman.

Under genomförandet av de personliga intervjuerna som hölls med studiens respondenter validerades intervjufrågorna. I och med att semistrukturerade intervjuer tillämpades fanns möjlighet till en öppen dialog med utrymme för följdfrågor och klargörelse av sådana delar som respondenterna upplevde som oklara. Det lades ett stort fokus till att säkerställa respektive respondents uppfattningar av de frågor och begrepp som framfördes för att på så sätt undvika missuppfattningar. Vid slutet av varje intervju kontrollerades även det om respondenterna hade ofullständiga svar inom vissa områden och om så var fallet styrdes respondenterna med hjälp av följdfrågor till att vidareutveckla sina resonemang. Med anledning av denna långvariga närvaro och delaktighet under intervjuerna möjliggjordes ett säkerställande av en samstämmighet mellan studiens teoretiska begrepp och genomförda observationer. Bryman och Bell (2013) framför att en god överensstämmelse mellan dessa tyder på en hög validitet i en kvalitativ studie. Den personliga kontakten möjliggjorde därmed att intervjufrågorna kunde utvärderas i realtid och på så sätt har det säkerställts att det som är avsett att testas i studien har genomförts korrekt.

### **3.2.3 Analyismetod**

Bryman och Bell (2013) förklarar att en frekvent förekommande analysmetod som används vid kvalitativ dataanalys är en tematisk analys. I denna studie har en sådan analysmetod använts i syfte att identifiera teman och finna mönster från den insamlade empirin. I och med att det insamlade materialet var omfattande ansågs en tematisk analys vara det tillvägagångssätt som på bästa sätt skulle hjälpa att enklare hitta samband mellan respondenternas reflektioner och förklaringar. Detta för att på ett övergripande sätt sammanställa identifierade teman i form av kategoriserade tabeller i empiridelen. Studien har genomgående bestått av tre huvudsakliga

områden, dessa är revision, digitalisering och kundrelation. Dessa områden bestämdes innan intervjumaterialet analyserats och grundades på studiens syfte, forskningsfråga och innehållet i den teoretiska referensramen. Det intervjumaterial som sedan framkom var alltså uppdelat i de tre nämnda områdena och det genomfördes en ytterligare kategorisering då empiriinsamlingen var så pass omfattande. Kategorierna som identifierades baserades därför på intervjumaterialet. Denna kategorisering gick till på så sätt att det insamlade materialet noggrant lästes igenom flera gånger i syfte att bekanta sig med empirin, skapa sig en helhetsbild över kontexten och därefter finna kategorier relaterade till studiens syfte. De olika kategorierna framkom genom att hitta både gemensamma nämnare och skillnader i de angivna svaren. Med denna jämförelse som grund framställdes som sagt två kategoriserade tabeller som presenteras i avsnitt 4.2 och 4.3. Det framkomna kategoriserade materialet analyserades sedan för att avläsa hur de deltagande revisorerna uppfattade digitaliseringsutvecklingen, förändringen av revisionsbranschen och hur detta i sin tur påverkat relationen till kunden. Därefter genomfördes en jämförelse mellan det analyserade materialet och innehållet i teoretiska referensramen, vilket utgjorde grunden i analysdelen. Citering av respondenternas svar har även tillämpats med avsikt att tydliggöra väsentligt innehåll och samtidigt minimera risken för ett snedvridet framställande av respondenternas uppfattningar.

### **3.3 Trovärdighetsdiskussion**

Vid utveckling av kriterier gällande kvalitativ forskning tillämpar vissa forskare begreppen validitet och reliabilitet i likartad utsträckning som forskare till kvantitativa studier. Däremot har vissa andra forskare ett annorlunda ställningstagande vid bedömning av kvalitativ forskning. Dessa forskare syftar till att en bedömning bör värderas utifrån kriterier som inte används vid kvantitativa studier, då en användning av validitet- och reliabilitetskriterierna i kvalitativ forskning ger upphov till osäkerhet kring bedömningen. Vidare ges en förklaring till detta på så sätt att svårigheter kan komma att uppstå, i och med att dessa bedömningsbegrepp bygger på förutsättningen att den sociala verkligheten endast baseras på en fullständig bild. (Bryman & Bell 2013). Denna studie utgår från en kvalitativ forskningsstrategi som därmed inte kommer att bidra till att endast en fullständig bild av den sociala verkligheten uppnås. Med anledning av detta används istället trovärdighetsbegreppen tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet och konfirmering eftersom dessa är mer passande vid utförande av kvalitativ forskning (Bryman & Bell 2013). En mer utförlig genomgång av de nämnda

trovärdighetsbegreppen förklaras och diskuteras därmed med en koppling till genomförandet av studien.

### **3.3.1 Tillförlitlighet**

Det första delkriteriet i trovärdighetsdiskussionen innefattar tillförlitlighet och innebär ett säkerställande av att forskningen utförts i enlighet med reglerna som förekommer samt att de framkomna resultaten återkopplas till studiens medverkande respondenter. Detta med bakgrund till att respondenten utgör den sociala verklighet som undersöks och att forskaren därmed får en bekräftelse på att den framtagna informationen från respondenten är korrekt återgiven (Bryman & Bell 2013; Denscombe 2016). Detta benämns med ett annat ord som respondentvalidering, vilket i denna studie genomfördes genom att transkriberingen av respektive intervju skickades till samtliga respondenter. På så sätt kunde respondenterna läsa igenom transkriberingen av den intervju som de medverkat i och sedan återkoppla om informationen som framfördes antingen innehöll felaktigheter eller var korrekt. Detta har stärkt tillförlitligheten i det empiriska material som presenterats i studien då ett sådant säkerställande minskar risken för att en felaktig bild av respondenternas åsikter framförts. En sådan verifiering har även stärkt tillförlitligheten i de reflektioner och analyser som gjorts i studien, vilket är betydande då detta utgör grunden för de tolkningar som skapas gällande digitaliseringen inom revisionsbranschen samt dess påverkan på revisorns kundrelation.

### **3.3.2 Överförbarhet**

Ett annat delkriterium innefattar studiens överförbarhet. Fokus ligger på kontexten i den undersökta sociala verkligheten och om studiens framkomna resultat kan tillämpas i en annan situation eller i samma situation vid ett senare tillfälle. För att kunna genomföra en bedömning av hur pass överförbara resultaten är från en situation skall redogörelsen bestå av en sådan fyllighet att en bred och översiktlig tolkning av individers upplevelser skall kunna undvikas. Informationen som framkommer av individens upplevelse blir istället mer djupgående och detaljerad vilket är av stor betydelse i en kvalitativ undersökning (Bryman & Bell 2013; Denscombe 2016). I och med att denna studie utgörs av en undersökning kring digitaliseringen inom revisionsbranschen samt dess påverkan på relationen mellan revisor och kund förekommer svårigheter i säkerställandet av att det framkomna resultatet blir densamma vid en replikering av studien. Detta med hänsyn till att digitaliseringen är en snabbt växande process men även för att de intervjuade revisorernas perspektiv, erfarenhet och kunskap med stor

sannolikhet kan komma att förändras framöver. Vidare inbegriper det att utfallet av undersökningen förmodligen hade grundats på andra tolkningar om studien genomfördes vid en annan given tidpunkt med andra studieobjekt. Effekten av detta är som sagt att en replikering av studien med ändamål att verifiera korrektheten och uppnå överensstämmande resultat inte är genomförbart, vilket därmed innebär att en generaliserbarhet inte går att uppnå.

### **3.3.3 Pålitlighet**

Det tredje delkriteriet pålitlighet inbegriper en bedömning utifrån en granskande utgångspunkt. Med andra ord innebär detta ett säkerställande av en komplett och åtkomlig redogörelse av samtliga steg i forskningsprocessen bestående av bland annat forskningsfråga, respondenturval, transkribering och frågeformulär. Vidare under forskningsprocessen kan en person utan koppling till studien inta rollen som granskare och göra en bedömning av studiens kvalitet och därmed öka pålitligheten (Bryman & Bell 2013; Denscombe 2016). Pålitligheten i denna studie har förstärkts då uppsatsarbetet kontinuerligt kontrollerades genom upprepande genomläsningar och felsökningar. Däremot är det empiriska materialet baserat på tolkningar varvid det är av avgörande betydelse att resultatet har framställts i god tro. En större grad av säkerställande gällande pålitligheten har även uppnåtts genom upprepande opponeringar, både av handledare och opponentgrupper. De förbättringsförslag som dessa framfört har kontinuerligt prioriterats då de innehaft ett kritiskt förhållningssätt och även gett en opartisk bedömning av den information som presenterats i studien.

### **3.3.4 Konfirmering**

Det sistnämnda delkriteriet avser studiens konfirmering som innefattar ett objektivt förhållningssätt och en strävan att under processens gång agera i god tro. Detta objektiva förhållningssätt utelämnar personliga värderingar som kan inverka på undersökningens genomförande och sedermera resultatet (Bryman & Bell 2013; Denscombe 2016). Med anledning av detta har det i denna studie kontinuerligt strävats efter ett så objektivt förhållningssätt som möjligt för att således minimera risken för subjektiva tolkningar. Subjektiva tolkningars förekommande är dock oundvikliga, då skrivandet i huvuddrag är subjektivt. Då studiens slutsatser grundas på tolkningar är det av betydelse att poängtera risken med att studiens utfall kunnat påverkats av egna uppfattningar. För att minimera en sådan risk prioriterades därför en förståelse för undersökningsområdet genom att bekanta sig med ämnet och bli väl insatt i det. För att uppnå konfirmering i studien har hänsyn därför tagits till att

subjektiva tolkningar inte skall användas mer än nödvändigt. Detta har åstadkommit på så sätt att ett stort fokus riktades på identifiering av dessa subjektiva tolkningar vid de genomläsningar av studien som gjorts. I denna studie innebär detta mer specifikt att det strävats efter en förmedling av respondenternas uppfattningar på ett så objektivt sätt som möjligt.

## 4 Empiri

---

*Kapitlet är disponerat utifrån studiens huvudsakliga områden revision, digitalisering och kundrelation. I kapitlet presenteras inledningsvis studiens samtliga respondenter, med syfte att läsaren enklare skall få tillgång till bakgrundsinformation. Respondenterna ligger till grund för studiens insamlade empiriska underlag och därmed har ett medvetet val genomförts att endast presentera den data som anses vara relevant för studien. Detta har resulterat i att vissa delar ifrån genomförda intervjuer har utelämnats inom de olika områdena. Sammanställningar av empirin presenteras även i två sammanfattande tabeller för att ge en tydligare och mer översiktlig bild av respondenternas svar.*

### **EY – Björn Rydberg och Conny Andersson**

Björn Rydberg är auktoriserad revisor och har under 30 år arbetat med bland annat IT och finansiella processer. I dagsläget är B. Rydberg ordförande för XBRL Sweden och arbetar även med implementering av dataanalys vilket är ett stort globalt projekt inom EY. Conny Andersson arbetar likaså med implementering av dataanalys på EY:s kontor i Stockholm och har tillsammans med B. Rydberg startat upp ett dataanalysprojekt. C. Andersson har varit verksam inom branschen i sju år, varav fyra år har utgjorts av arbete som revisor. Intervjun genomfördes den 28 november 2017 klockan 09.00 på EY:s kontor i Stockholm och varade i cirka 53 minuter.

### **PwC – Katica Dineva**

Katica Dineva har arbetat på PwC i Stockholm under nio år och är auktoriserad revisor på managernivå. Arbetsuppgifterna består främst av kundarbete med ett fokus på granskning och administration av olika uppdrag. Intervjun genomfördes den 29 november 2017 klockan 10.00 på PwC:s kontor i Stockholm och varade i cirka 53 minuter.

### **KPMG – Fredrik Westin**

Fredrik Westin har arbetat med revision på KPMG i 21 år, och är partner samt auktoriserad revisor. F. Westin leder satsningar på dataanalys inom revisionsområdet och är utöver det även KPMG:s representant i FAR:s policygrupp för revision. Uppgiften innefattar ett framtagande av svenska rekommendationer för revision. Intervjun genomfördes den 6 december 2017 klockan 13.30 på KPMG:s kontor i Stockholm och varade i cirka 50 minuter.

### **Göran Johansson Revisionsbyrå i Nacka Strand AB – Göran Johansson**

Göran Johansson har varit auktoriserad revisor i 32 år och arbetar med ren revision samt revisionsnärliggande rådgivning i Göran Johansson Revisionsbyrå i Nacka Strand. G. Johansson föreläser kurser i finansiell rapportering och redovisning för FAR-akademi, samt verksam som lärare på Södertörns Högskola sedan 1999. Intervjun genomfördes den 30 november 2017 klockan 09.30 på G. Johanssons kontor i Nacka Strand och varade i cirka 47 minuter.

### **Finnhammars Revisionsbyrå AB – Oscar Westerlund**

Oscar Westerlund har sedan tio år tillbaka arbetat på Finnhammars Revisionsbyrå i centrala Stockholm och innehar auktorisation för revision. O. Westerlund arbetar mestadels med revision men även internt arbete i form av internutbildning och digitaliseringsprojekt. Intervjun genomfördes den 7 december 2017 klockan 13.00 på Finnhammars kontor i Stockholm och varade i cirka 45 minuter.

### **Parameter Revision AB – Nina Åström och Christian Andersson**

Nina Åström är auktoriserad revisor, revisionschef och delägare på Parameter Revision i Stockholm och har varit verksam inom branschen i tolv år. N. Åström innehar personalansvar inom byrån och är påskrivande revisor. Christian Andersson har erfarenhet som revisor i tre år och är även med i digitaliseringsprocessen på Parameter Revision. Intervjun genomfördes den 12 december 2017 klockan 16.00 på Parameters kontor i Stockholm och varade i cirka 49 minuter.

## **4.1 Revision**

### **4.1.1 Revisionsprocessen**

#### **EY – Björn Rydberg och Conny Andersson**

B. Rydberg och C. Andersson förklarar vikten av att förstå kunden under revisionsprocessen och lokalisera vilka områden som är mest riskfyllda, för att sedan undersöka det mer djupgående. Utifrån detta menar C. Andersson att det utformas en revisionsstrategi innehållandes tillvägagångssätt för ett säkerställande av att kundens uttalanden i årsredovisningarna stämmer, och även vilka nödvändiga åtgärder som behövs genomföras. Efter utformning av strategi förekommer arbete ute hos kund för att sedan genomföra

granskning och revidering med syfte att tillförsäkra att allting stämmer. C. Andersson beskriver att det exempelvis skett förändringar i revisionsprocessen på så sätt att kundens huvudbok används i ett tidigare skede. C. Andersson vidareutvecklar detta och menar att fokus ligger på vilka källor som laddar huvudboken för att på så sätt identifiera väsentliga flöden för granskning. Det genomförs därefter ett val av strategi, antingen utförs en kontrollbaserad eller substansbaserad strategi. C. Andersson nämner, *”Här är digitaliseringen ett otroligt stort verktyg för oss för den har riktat om det här, att vi istället för att gå ut till kunderna och försöka förstå genom deras beskrivningar etcetera så kan vi faktiskt titta hur det ser ut i data, vart kommer det ifrån och sedan bestämma vart vi vill titta.”* och ser digitaliseringen som en bidragande faktor till förändringar inom revisionsprocessen i och med att exempelvis identifiering av risker underlättas.

### **PwC – Katica Dineva**

Vissa delar menar K. Dineva är obligatoriska inom revisionsprocessen, exempelvis förvaltningsrevision, bokslutsgranskning och kartläggning av interna kontroller. Utgångspunkten i processen är enligt K. Dineva planeringsfasen som även har förändrats under de senaste åren. Detta då större fokus riktas till denna planering innan möte och interaktion med kund sker. Planeringsfasen möjliggör således en större förståelse för verksamheten som leder till en bättre förberedelse för revisorn och att mer relevanta frågor kan ställas till kunden. K. Dineva förklarar även att inhämtad kunskap från kunder som reviderats tidigare på byrån används på nytt då informationen redan finns tillgänglig. Den kontroll som då utförs innefattar granskning huruvida föregående års information stämmer överens med dagsläget och hur kundens interna miljö ser ut. K. Dineva förklarar även att en bedömning under revisionsprocessen genomförs gällande vilken granskningsstrategi som skall tillämpas och beroende på kund tillämpas antingen en kontrollbaserad strategi eller substansgranskning. K. Dineva anser att det har förekommit förändringar i revisionsprocessen, delvis på grund av standarder från International Standards of Auditing samt svenska lagar och regler som påverkar revisionsprocessen. K. Dineva ser därmed en utveckling i revisionsprocessen, *”Det har tillkommit saker som vi måste göra i revisionen. De flesta av de här ”måsten” som vi gör är för att vi skall ha bättre kvalitet på revisionen, men det har blivit mycket mer fokus på test av detaljer.”*

### **Göran Johansson Revisionsbyrå i Nacka Strand AB – Göran Johansson**

Revisionsprocessen består enligt G. Johansson i dagsläget av bland annat planering, informationsinsamling, granskningsåtgärder, möte med kund, slutsatser från revisionen och dokumentation. Det G. Johansson menar har haft störst påverkan på förändringar i denna process är digitaliseringen. Revisionsbyrån arbetar med att digitalisera revisionsprocessen och nämner ett exempel i form av att dokumenthantering i dagsläget även sker i PDF-format. G. Johansson belyser omställningens omfattning och att den är större än förväntat, dokumentation inom byrån sker emellanåt fortfarande i pappers- och pärmsformat. G. Johansson betonar även vikten av att finna de mest effektiva rutinerna för denna förändring och att hänga med digitaliseringsutvecklingen genom att bland annat medverka på kurser inom området.

### **Parameter Revision AB – Nina Åström och Christian Andersson**

N. Åström förklarar att revisionsprocessen i dagsläget upplevs som tidskrävande då ett helt nytt arbetssätt implementeras. Förhoppningar finns på en effektivisering genom användandet av digitala system, då detta för tillfället ännu inte åstadkommit. Detta beror enligt N. Åström på att revisionsbyrån befinner sig mitt i digitaliseringsprocessen och därmed inte har möjlighet att nå optimal effektivitet. Ch. Andersson beskriver att det på lång sikt blir mer effektivt men att detta är svårt att uppnå under övergångsfasen. Ch. Andersson förklarar att en mindre byrå möjligtvis inte har redovisningskonsulter med de mest effektiva systemen, vilket på så sätt leder till att underlaget består av papper och inte ett digitalt format. Ch. Andersson betonar att revisorn styrs av kundens förutsättningar vilket således påverkar underlagets utformning. Ch. Andersson framhäver även att digitala underlag är en förutsättning för att uppnå effektivitet under digitaliseringsprocessen.

## **4.2 Digitalisering**

Tabell 1 är utformad utifrån respondenternas uppfattningar kring digitalisering. Gemensamma faktorer som har uppvisats presenteras för att tydliggöra likheter och skillnader mellan revisionsbyråerna.

Tabell 1: Sammanställning av empiri, digitalisering.

	Större revisionsbyråer			Mindre revisionsbyråer		
	EY	PwC	KPMG	Göran Johansson Revisionsbyrå	Finnhammars Revisionsbyrå	Parameter Revision
<b>Digitalisering</b>						
Finner behov av en digitaliserad omställning	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
Möjlighet till en fullständig automatisering	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej
Indikatorer som tyder på en digitaliserad verksamhet	Dataanalys Big Data Robotar	Elektronisk lagring	Dataanalys Big Data Elektronisk lagring	Dokumenthantering i PDF-format	Dokumenthantering via Dropbox	Dokumenthantering via mobil och molntjänster
Begränsningar för digitaliseringsutveckling	Traditionella arbetssätt	Traditionella arbetssätt Eftersläpande lagstiftning	Traditionella arbetssätt	Traditionella arbetssätt Eftersläpande lagstiftning	Traditionella arbetssätt	Traditionella arbetssätt Eftersläpande lagstiftning
Fördelar med digitalisering	Bättre förberedelser Bättre leverans till kund	Effektivare arbetssätt	Framkommer ej i empirin	Snabbare kommunikation	Framkommer ej i empirin	Flexibelt arbetssätt Ständigt tillgänglig information Minskad pappers- och pärmanvändning Snabbare kommunikation
Nackdelar med digitalisering	Framkommer ej i empirin	Hot mot revisorns yrkesutövande	Framkommer ej i empirin	Framkommer ej i empirin	Framkommer ej i empirin	Risker med IT-säkerhet

## 4.2.1 Digitalisering

### EY – Björn Rydberg och Conny Andersson

C. Anderssons uppfattning gällande digitaliseringen är att den har en stor påverkan på revisionsbranschen i och med exempelvis framväxten av dataanalys. C. Andersson och B. Rydberg menar att med hjälp av dataanalys skapas möjlighet till analysering av kundens hela redovisning och hundra procent av transaktionerna som skett under året. B. Rydberg nämner att olika program för olika uppgifter används där mer avancerade verktyg tillämpas vid analysering av större datamängder. B. Rydberg jämför detta med tidigare arbetssätt och framför att det i dagsläget används Big Data för analyser istället för dataanalysering ifrån ett fåtal stickprov, ”Även om vi säger samma saker som för tre år sedan så kanske vi kan göra det med bättre precision nu än vad vi gjorde tidigare.”. B. Rydberg framhäver även en ökad automatisering med hjälp av robotar som kan komma att ersätta standardiserade arbetsuppgifter

i större grad, vilket på så sätt effektiviserar revisionen. B. Rydberg nämner även att i princip hela revisionsprocessen är digitaliserad och att användning av papper samt pärmar sällan förekommer. B. Rydberg förklarar däremot att årsredovisningen fortfarande sker i pappersformat men betonar även att den kan komma att digitaliseras med hjälp av dataformatet XBRL. B. Rydberg nämner likaså att Bolagsverket arbetar med en övergång till en digitaliserad rapportering i XBRL-format. B. Rydberg utvecklar detta och beskriver XBRL som en informationsbärare vilket framförallt skall möjliggöra årsredovisningar men även exempelvis revisionsberättelser i digitaliserat format. B. Rydberg ser denna utveckling som aktuell för att kunna knyta ihop kedjan och effektivisera revisionsprocessen, ”*Vi gör allting digitalt tills vi kommer till slutet, för då kommer det på papper, men får vi det i en fil istället, då kan vi börja effektivisera den delen av revisionen också.*”.

### **PwC – Katica Dineva**

K. Dineva menar att teknologin har utvecklats och medfört stora skillnader i olika områden, däribland revisionsområdet. En del av det manuella arbetet har ersatts med smarta verktyg och lösningar vilket K. Dineva konstaterar beror på digitaliseringen. K. Dineva förklarar att syftet med implementering av digitala verktyg är att uppnå en ökad effektivitet och kvalitet i revisionen. Det handlar om att följa med digitaliseringsutvecklingen, där K. Dineva exemplifierar detta med att revisionsdokumentation tidigare varit baserad på papper men att det skett en övergång till ett elektroniskt bibliotek. Connect är ett exempel på ett sådant bibliotek där kunden gör information tillgänglig för revisorn genom att ladda upp underlaget. K. Dineva förklarar därmed att ett flertal olika verktyg används och att en utveckling av Artificiell intelligens även skett. Syftet med en sådan robot är att en omfattande mängd data skall kunna granskas, ”*Om man skall sätta det i en jämförelse så tror jag att ett jobb som några personer har behövt göra i två veckor kan göras inom loppet av fem sekunder med AI, det är otroligt.*”. K. Dineva menar att om en bra rutin kan uppnås med detta så resulterar det i ett komplement för revisionen med en förbättrad och förhöjd kvalitet.

### **KPMG – Fredrik Westin**

F. Westin menar att digitaliseringen är nödvändig ur ett flertal olika avseenden, i synnerhet för revisionens relevans. Detta med anledning av att kunderna digitaliserar sina verksamheter och med uppkomsten av exempelvis Big Data måste revisionen följa med utvecklingen för att minimera risken av att tjänsten minskar i värde. F. Westin menar även att digitaliseringen är viktig ur ett effektivitetshänseende, att det ska ske snabbt och effektivt för att uppnå ett

värdeskapande vilket bland annat kan åstadkommas genom en granskning av kundens hela transaktionsmängd och inte enbart stickprov. F. Westin förklarar att arbetet har digitaliserats på så sätt att dokumentation i pappersformat utvecklats till elektronisk lagring av information. Information från kund är i dagsläget tillgängligt i elektroniskt format genom exempelvis olika webbplatser och informationsdelningstjänster, vilket enligt F. Westin är ett arbetssätt av dokumentation och kommunikation som uppkommit i samband med digitaliseringen. F. Westin menar att verktygen inte är intressanta i sig utan det är på vilket sätt dessa används på som kan möjliggöra en effektivitet.

F. Westin förklarar att automatiseringen av revisionen kan delas upp i tre delar. Riskfasen är den första delen som handlar om bedömningar och värderingar. F. Westin menar att digitaliseringen och automatiseringen är ett hjälpmedel. Dels på så sätt att historik kan analyseras med automatik, dels att en jämförelse av olika branscher samt företag i samma bransch kan genomföras. I slutändan handlar det enligt F. Westin om att människan måste ta ett ställningstagande, *”I den fasen kan man få viss hjälp tror jag, det kommer vi nog se mer och mer. Men där måste det ändå vara den mänskliga hjärnan som bestämmer sig slutligen, för det är han eller hon som skall ta det slutliga ansvaret för det.”*. Den andra delen utgörs av det så kallade ”bulkarbetet” som består av omfattande och tidskrävande arbete. F. Westin menar att sådant mängdarbete är skraddarsytt för automatiseringen med hjälp av digitalisering, dataanalys och ytterligare verktyg. Den tredje delen som bland annat består av bedömningsposter kommer inte påverkas i lika hög grad av automatiseringen enligt F. Westin, utan att det endast kan bidra med viss hjälp.

### **Finnhammars Revisionsbyrå AB – Oscar Westerlund**

O. Westerlund förklarar att digitaliseringen påverkar revisionsbranschen på så sätt att arbetet till en stor del underlättas och att det även kan förbättra revisorns arbetsförhållanden. O. Westerlund utvecklar detta och menar att förflyttning av tunga pärmar är besvärligt samt tidskrävande, men att detta i takt med digitaliseringsutvecklingen kan reduceras genom att mer digitala verktyg används. O. Westerlund nämner att en användning av sådana verktyg inom byrån ökar och kan exempelvis leda till en effektivisering, *”Man kanske har varit ute hos kund en halv dag och så vill man göra klart andra jobb, då måste vi åka till kontoret för att det är där vi har alla papper. Det kommer underlätta väldigt mycket om man har någon timme över här och där så man kan använda den timmen, och på det sättet bli mycket mer effektiv.”*. Dropbox är en molnbaserad tjänst som enligt O. Westerlund är den bästa metoden för en sådan

effektivisering då det möjliggör fildelning för gemensamt bruk. O. Westerlund ser däremot svårigheter med att automatisera revisionsarbetet med verktygen revisionsbyråer har att tillgå på grund av att användningen av dem ser annorlunda ut beroende på kund. Det förekommer skillnader i exempelvis kundernas användning av kontonummer och bokföringsmetoder vilket O. Westerlund tror kan hanteras på ett bättre sätt med mer avancerade verktyg, som exempelvis större byråer har tillgång till.

### **Parameter Revision AB – Nina Åström och Christian Andersson**

N. Åström uppfattar digitaliseringen som en nödvändighet för att behålla kunder. Ch. Andersson menar att kunden bestämmer och sätter spelplanen angående utformningen av exempelvis dokumentation. Om fallet är så att en extern redovisningskonsult finns tillgänglig beslutar denne huruvida dokumentationen skall vara pappersbaserad eller digitalt utformad. Ch. Andersson menar vidare att revisorn tar del av detta i slutskedet och därmed oftast inte kan påverka kundens val. N. Åström vidareutvecklar detta och förklarar att det sker förändringar där fler kunder övergår till en mer digitaliserad verksamhet samtidigt som revisionsbyråer gör det. N. Åström nämner däremot att revisionsbyråer är en aning sena i omställningen men att behov av det finns. Exempelvis har mobiltelefonen kommit att bli ett viktigt arbetsverktyg, vilket tidigare inte varit lika användbart. Ch. Andersson framhäver att det är en stor skillnad och ett smidigt sätt att arbeta på. Mobilen kan till exempel användas vid fotografering av dokument som sedan kan delas i molntjänster med direkt koppling till systemet, istället för att manuellt scanna en stor mängd papper. Ch. Andersson menar även att rapportering av digitala årsredovisningar kan leda till en effektivisering, då bland annat behovet av leverans via post minskar. N. Åström förklarar vidare att detta moment förhindrar revisionsbyråer att bli helt digitala. Ch. Andersson poängterar att systemen inte kan bidra till hjälp med hundra procent, utan att ett beslut fortfarande måste tas av en fysisk person gällande granskning, väsentlighet, risk och undertecknande. N. Åström understryker detta och menar att en hjärna måste finnas bakom revisionen.

## **4.2.2 Begränsningar samt för- och nackdelar med digitaliseringen inom revisionsbranschen**

### **EY – Björn Rydberg och Conny Andersson**

B. Rydberg och C. Andersson ser att en ökad digitalisering och automatisering inom branschen möjliggör en förbättrad leverans till kund. B. Rydberg menar till exempel att en bredare

användning av dataanalys skapar möjligheter för en bättre förberedelse gällande hur kundens transaktioner, redovisning och verksamhet ser ut. C. Andersson poängterar att detta ger revisorn möjlighet till att ställa mer relevanta och precisa frågor till kunden. Detta underlättar i sin tur kundens arbete då endast relevant information som efterfrågas behövs tas fram till revisorns granskningsarbete. B. Rydberg anser att en digitalisering med dataanalyser leder till en mycket bättre revision, ”*Vi har chans att göra en mer heltäckande och mer kvalitativ revision och det blir också en bättre leverans till kund.*”. B. Rydberg förklarar även att en övergång till mer digitaliserade arbetssätt inte är helt oproblematiskt och att en effektiviseringspotential möjligtvis blir märkbar först efter två till tre år. B. Rydberg menar att det tar tid för både revisorn och kunden att lära sig hur det hela fungerar. Kunden måste förstå hur data skall tas fram och revisorn måste lära sig hur inhämtning av denna data fungerar.

### **PwC – Katica Dineva**

Digitaliseringsutvecklingen möjliggör en reducering av det standardiserade arbetet vilket bidrar till ett snabbare och effektivare arbetssätt, vilket K. Dineva betraktar som en fördel. Detta kan vidare frigöra tid till något som är mer relevant och mer ändamålsenligt. K. Dineva framhäver att fördelar som uppkommer i och med digitaliseringen även kan betraktas som nackdelar. Detta med anledning av att en oro kring sysselsättningen uppkommer för revisorn då det digitala arbetssättet kan ses som ett hot. K. Dineva menar att rollen kan komma att förändras men att det samtidigt tillkommer nya tjänster och behov. Det gäller att följa med i utvecklingen och ha en positiv inställning till den förändring som sker, ”*Man skall ha den här visionen att digitaliseringen är här för att stanna, tekniken försvinner ingenstans utan vi har tillgång till den och nu är det upp till oss och se vad vi kan göra för att tekniken skall jobba för oss och inte tvärtom.*”. K. Dineva uttrycker vidare att en förändringsresa inte är perfekt vid implementering av nya arbetssätt, men att det är ytterst viktigt att arbetet fortsätter. K. Dineva förklarar även att begränsningar såsom eftersläpad lagstiftning uppstår i samband med digitaliseringen. Exempelvis förekommer inte kontinuerliga uppdateringar i bokföringslagen som följer den digitala utvecklingen, vilket exempelvis problematiserar kvittohantering. K. Dineva menar att kunder önskar möjlighet till fotografering av dokument som sedan kan föras över till program och bokföringen. Problemet som uppstår är att kvittot fortfarande skall förvaras i original och även under en viss tid, vilket bland annat tyder på en digitaliseringsutveckling som ligger före lagstiftningen.

### **Göran Johansson Revisionsbyrå i Nacka Strand AB – Göran Johansson**

G. Johansson ser många fördelar och användningsområden med de tekniska hjälpmedel som växer fram i takt med digitaliseringsutveckling. G. Johansson upplever bland annat att ett kombinerat användande av Powerpoint och mejl skapar möjligheter för ett effektiviserat arbete ute hos kund. G. Johansson nämner ett exempel i form av att granskningsnoteringar kontinuerligt förs i ett Powerpointdokument som omgående mejlas till kunden för att på så sätt skapa en snabb kommunikation, och därmed ökad effektivitet. G. Johansson betonar däremot att svårigheter uppstår i och med de integritetsfrågor som måste hanteras enligt dataskyddsförordningen, *”Det där är svårlösta problem för vem som helst, och då för en liten aktör ännu svårare.”*. G. Johansson vidareutvecklar detta och understryker även vikten av att bibehålla kundfokus samt säkerställa att dessa frågor hanteras på bästa möjliga sätt av både revisor och kund. G. Johansson ser sammantaget att revisionsbyråer måste genomgå stora omställningar och acceptera digitaliseringsutvecklingen som råder, *”Men det här är någonting som vi har jobbat passivt och aktivt med under lång, lång tid. Så att det är bara att anpassa sig, det är ingen idé att som vi brukar säga oja oss.”*.

### **Parameter Revision AB – Nina Åström och Christian Andersson**

Ch. Andersson poängterar att fördelar överväger nackdelar vid en ökad digitalisering. Det förekommer flexibilitet i ett digitalt arbetssätt då information finns tillgänglig på dator som även skapar möjligheter att arbeta på olika platser. Ch. Andersson förklarar vidare att exempelvis kommunikationen mellan revisorsassistenter och påskrivande revisor inte behöver ske via kontoret, utan användning av mejl är ett verktyg för en ökad effektivitet. Detta resulterar i ett minskat nyttjande av pappers- och pärmantering. N. Åström instämmer och menar att dokumentation av revision underlättas på så sätt att det är tillräckligt att ta med sig datorn om arbetet sker utanför kontoret. N. Åström förklarar även att digitaliseringen möjliggör en enklare arkivering då behov av pärmar inte föreligger, som sedan skapar mindre svårigheter med förvaringsutrymmen, däremot har revisionsbyrån inte kommit dit än. Ch. Andersson beskriver även att en ökad digitalisering kan bidra till en kostnadsbesparing då digitala verktyg reducerar utskrift av papper samtidigt som en effektivisering sker. N. Åström förklarar att denna övergångsfas till en mer digitaliserad verksamhet kan bli svår på grund av tillkomsten och implementeringen av nya arbetssätt. Ch. Andersson framhäver att olika lagstiftningar är föråldrade och att en uppdatering måste ske i samband med digitaliseringsutvecklingen, och nämner vidare att problematik gällande IT-säkerhet även kan förekomma.

## 4.3 Kundrelation

Tabell 2 är utformad utifrån respondenternas uppfattningar kring revisorns kundrelation. Gemensamma faktorer som har uppvisats presenteras för att tydliggöra likheter och skillnader mellan revisionsbyråerna.

Tabell 2: Sammanställning av empiri, kundrelation.

	Större revisionsbyråer			Mindre revisionsbyråer		
	EY	PwC	KPMG	Göran Johansson Revisionsbyrå	Finnhammars Revisionsbyrå	Parameter Revision
<b>Kundrelation</b>						
Viktigt att möta kundens förväntningar för att bevara goda kundrelationer	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
Revisorns uppfattning av kundens förväntningar	Digitaliserad revisionsprocess	Ta hänsyn till kundens åsikter  God insyn i kundens verksamhet	Kontinuerlig kontakt  Effektiv kommunikation  God insyn i kundens verksamhet	Tydligt engagemang  Goda prestationer  Öppen och effektiv kommunikation  God insyn i kundens verksamhet	Öppen och effektiv kommunikation  God insyn i kundens verksamhet	Tydligt engagemang  Goda prestationer  God insyn i kundens verksamhet
Digitaliseringsutvecklingens påverkan på kundens förväntningar enligt revisorn	Högre förväntningar på effektivare revisionsarbete och moderniserat arbetssätt	Högre förväntningar på effektivare revisionsarbete och moderniserat arbetssätt	Högre förväntningar på tillgänglighet och moderniserat arbetssätt	Framkommer ej i empirin	Högre förväntningar på tillgänglighet och på effektivare revisionsarbete	Högre förväntningar på tillgänglighet
Digitaliseringsutvecklingens påverkan på kommunikationen	Effektivare och bättre dialoger	Kortare och mer frekvent kommunikation	Mindre behov av fysiska möten	Mindre behov av fysiska möten	Mindre behov av fysiska möten	Kortare och mer frekvent kommunikation
Digitaliseringsutvecklingens påverkan på relationskvaliteten	Framkommer ej i empirin	Förbättrats	Framkommer ej i empirin	Framkommer ej i empirin	Förbättrats	Förbättrats
Digitaliseringsutvecklingens påverkan på tillförlitligheten	Förbättrats	Framkommer ej i empirin	Framkommer ej i empirin	Framkommer ej i empirin	Förbättrats	Förbättrats

### 4.3.1 Revisorns och kundens relation

#### EY – Björn Rydberg och Conny Andersson

B. Rydberg nämner att kundens förståelse och kunskap angående vad revision innebär och vad en revisor gör är väldigt viktig. C. Andersson vidareutvecklar detta och förklarar att om en revisor inhämtar stora mängder data hos en kund så resulterar det ofta i höga förväntningar. Det är enligt C. Andersson därmed av stor vikt att presentera det utförda revisionsarbetet till kunden

för att undvika missförstånd, ”Då kanske de känner att de har levererat väldigt mycket till oss men fått väldigt lite tillbaka och förstår inte varför.”. C. Andersson ser vidare ett ökat engagemang från kundens sida och att revisorns användande av en digitaliserad revisionsprocess önskas. C. Andersson beskriver att det framförallt är nya kunder som många gånger ställer krav på ett digitalt och moderniserat arbetssätt. Kunderna visar även väldigt stort intresse i att förstå när någonting ser konstigt ut och med hjälp av de teknologiska verktygen blir detta enklare att visa samt förklara för revisorn. C. Andersson poängterar att detta resulterar i effektivare och bättre dialoger genom hela revisionsprocessen, som sedan skapar ett ökat mervärde för kunden.

### **PwC – Katica Dineva**

K. Dineva förklarar att kunden uppskattar proaktivitet från revisorns sida, bland annat i form av exempelvis ett intresse för verksamheten eller förbättringsförslag till kunden. Med andra ord bör inte enbart kontrollfrågor ställas till kunden utan revisorn behöver även bemöta nya kundbehov för att säkerställa att en god relation upprätthålls. K. Dineva menar att personliga möten är en viktig beståndsdel och att telefonsamtal betraktas som mer uppskattat än mejl. På så sätt tillkommer en mer nyanserad bild av verksamheten, ”Vi är inte bara ett kontrollorgan, det vill säga att vi kontrollerar och går därifrån. Utan vårt mål är att vi skall vara proaktiva och även rådgivare. Om vi upptäcker att kunden har behov inom vissa delar, då är det vi som skall upplysa kunden.”. K. Dineva menar även att revisorn skall hålla sig uppdaterad i och med förändringar som sker i omvärlden, däribland implementering av nya redovisningsprinciper och tillkomsten av nya regerverk. Detta med anledning av att kunna informera kunden i ett tidigt skede och därifrån stötta kunden, K. Dineva understryker även att den personliga kontakten är oersättlig.

K. Dineva förklarar vidare att kundrelationen påverkats i samband med digitaliseringen, på så sätt att kundens arbetssätt behövt ändrats genom att frångå pappershantering till mer digitala arbetsformer. K. Dineva beskriver att flertalet kunder upplever en smidighet och att en positiv inställning till mer moderna processer föreligger. K. Dineva framhäver vidare vikten av att vara i framkant gällande användandet av tekniken. Standardmomenten i revisionen kommer enligt K. Dineva kunna skötas smidigt med hjälp av digitala verktyg, däremot har en dator inte kapaciteten att utföra samtliga moment. Under tillfällena då kunden vill diskutera bedömningar och uppskattningar behövs revisorn, där K. Dineva även poängterar betydelsen av revisorns tillgänglighet. Enligt K. Dineva är det viktigt att fokusera på rätt saker, det vill säga att revisorn

diskuterar intressanta och utvecklande frågeställningar som kunden upplever ger mervärde, ”Men mötena, de personliga mötena är väldigt viktiga. Sedan är det också viktigt att man kommer med relevanta frågor på de här mötena. Att kunden upplever att man har kännedom om verksamheten och är ett bollplank som kan hjälpa bolaget framåt, men även att vara lyhörd inför vad kunderna vill.”.

### **KPMG – Fredrik Westin**

F. Westin förklarar att ett internt team bestående av personer med god kompetens och erfarenhet är viktiga faktorer för att kunna upprätthålla goda kundrelationer. Revisionsfrågor ses enligt F. Westin lösas per automatik i samband med att kundens frågor besvaras, och resulterar därmed i större möjlighet för en tillfredsställd kund. Den kontinuerliga kontakten mellan revisor och kund är även betydelsefull eftersom den möjliggör att kunderna får den hjälp de är i behov av. F. Westin menar vidare att behovet av fysiskt möte med kund blir mindre i takt med digitaliseringen då underlag och dokument finns tillgängligt i molnbaserade tjänster. Det möjliggör att revisionen kan genomföras på olika platser, vilket enligt F. Westin både kan vara på gott och ont. F. Westin nämner även att kundens delaktighet består av att förse revisorer med material, och att det i regel kräver mycket arbete av kunden. Det vill säga att kunden bland annat är tillgänglig vid revisorns granskning av interna kontroller, för att exempelvis kunna visa upp och ta fram efterfrågade dokument. F. Westin fortsätter och nämner att en övergång till en mer dataanalysbaserad revision förändrar kundens delaktighet i revisionsprocessen då sådan typ av assisterande arbete minskar.

F. Westin tydliggör kundens förväntan och nämner att revisorn bör vara tillgänglig, exempelvis i form av att meddelanden som kunden lämnar återkopplas senast samma dag och att mejl besvaras i anständig tid. Detta är i synnerhet viktigt när det gäller större bolag som verkar i en noterad miljö där allting sker väldigt snabbt. F. Westin förklarar att tillgängligheten alltid varit viktig, men att referensramen för vad som är tillgängligt förändrats. F. Westin menar även att revisorn skall ha en god erfarenhet och kunskapsnivå för att kunna besvara kundens frågor utan att en avstämning med ett flertal personer internt behöver förekomma innan återkoppling till kund sker. Revisorns kunskap har enligt F. Westin alltid varit viktig och kundens förväntningar gällande den aspekten är oförändrad. F. Westin förklarar vidare att revisorn bör tillföra något ytterligare utöver enbart revisionsberättelsen, exempelvis förbättringsförslag. Detta anses uppskattat av kunden och sedermera skapa mervärde. F. Westin vidareutvecklar och klargör att ett ökat fokus på mervärde tillkommit successivt de senaste fem till tio åren, i takt med

avskaffningen av revisionsplikten. F. Westin förklarar att förändringen har föranlett att revisionstjänsten i dagsläget är mer behovsstyrd. Detta på grund av att revisionen tidigare var en skyldighet men att den istället har utvecklats till att bli styrd av kundens efterfrågan. F. Westin poängterar att en stor förändring har skett och att revisorn skall vara minst lika modern i sin ansats som dess kund, för att på så sätt möta kundens förväntningar, *”Vi måste ligga på samma nivå som kunden vad gäller digitaliseringen, vi kan liksom inte rulla in gammaldagsgardet där, utan måste vara minst lika moderna och i framkant som kunderna. Det är superviktigt, för det är de som skapar förutsättningarna.”*

### **Göran Johansson Revisionsbyrå i Nacka Strand AB – Göran Johansson**

G. Johansson anser att god kundrelation grundas på en effektiv och öppen kommunikation där exempelvis frågor som ställs av kunden skall besvaras senast dagen därpå. Det bör enligt G. Johansson föreligga ett djup i relationen där revisorn emellanåt är tvungen att tydliggöra och förklara för kunden att det finns ett problem, även om kunden inte delar samma åsikt. G. Johansson betonar vikten av att i revisorsarbetet prestera och genomföra goda insatser under året för att på så sätt få kunden att känna sig sedd. G. Johansson förklarar att revisorn behöver förstå kundens verksamhet och även upprätthålla en kontinuerlig kontakt i form av bland annat personliga möten, för att därmed bevara en god kundrelation. Det är enligt G. Johansson viktigt att inte låta digitaliseringen leda till att revisorsarbetet endast utförs bakom en datorskärm, *”Vi brukar ha som mål att ha vad vi kallar både hemma- och bortamatcher, det vill säga, ibland träffar vi kunden hos oss och ibland så åker vi ut.”*

### **Finnhammars Revisionsbyrå AB – Oscar Westerlund**

O. Westerlund anser att en revisor måste erbjuda kunden någonting mer än själva revisionen för att bibehålla en god relation. Enligt O. Westerlund önskar kunden att revisorn skall vara insatt i verksamheten och agera bollplank i olika frågor. O. Westerlund menar däremot att en ständig kontakt inte är ett krav för att detta skall kunna uppnås, *”Vissa kunder kanske man bara träffar en gång per år men man har ändå en sådan relation att de ringer när det är någonting och då är man väl insatt i verksamheten och kan svara på deras frågor och så vidare.”* O. Westerlunds syn på digitaliseringen och dess påverkan på kundrelationen är att den inte har förändrats särskilt mycket bortsett från att kundens förväntningar på revisorn möjligtvis har ökat. O. Westerlund förklarar att användandet av digitala hjälpmedel leder till att kunden exempelvis förväntar sig snabbare svar, effektivare revisionsarbete och mer heltäckande granskning. O. Westerlund betonar även att en öppen kommunikation och att revisorn tar

hänsyn till kundens åsikter generellt har en stor inverkan på kundrelationen, ”Kunderna är positiva till det här men tanken är att kunden inte skall påverkas av hur vi jobbar, vi gör revisionen för deras skull, då kan inte vi komma och ställa krav på kunden.”

### **Parameter Revision AB – Nina Åström och Christian Andersson**

N. Åström förklarar att relationen till kund ser olika ut beroende på vem kunden är och att det förekommer skillnader då det är människor som befinner sig bakom bolagen. Vissa kunder väljer att inte träffa revisorn medan andra däremot är väldigt delaktiga i revisionsprocessen. Goda kundrelationer är något som eftersträvas enligt N. Åström, trots det kan vissa kunder inte påtvingas att ta kontakt med revisorn utan kontakten är på kundens villkor. N. Åström framhäver att förväntningarna på revisorn ändrats de fem senaste åren. Kunderna uppskattar en proaktivitet där revisorn tar kontakt före dem, exempelvis när det gäller tillkomsten av nya lagar och rekommendationer. N. Åström tydliggör att många ser revisorn som en trygghet och att ett engagemang från revisorn är uppskattat hos kunden då detta medför att kunden känner sig sedd.

Ch. Andersson menar att det redan från första mötet med kund är av avgörande betydelse att diskutera så mycket som möjligt, ”Kommunikation är A och O där skulle jag säga.” N. Åström förklarar att det ibland inte finns tid för ett planeringsmöte vilket kan ge upphov till stora förväntningsgap, och instämmer med Ch. Andersson att kommunikationen är avgörande. N. Åström förklarar vidare att ett förväntningsgap annars kan uppstå i form av att en förväntan förekommer hos kunden på att revisorn i revisionsprocessen kontrollerar samtliga delar, men så är däremot inte fallet. Ch. Andersson beskriver att kunden även kan komma att förvänta sig snabbare kommunikation och tillgänglighet i och med en effektivisering. Detta kan medföra en bieffekt då revisorer möts av ett högre tryck som på så sätt resulterar i en kortare kommunikationsväg. Ch. Andersson förklarar vidare att högre förväntningar kan uppkomma i den mån kommunikationen blir effektivare, men att utfallet nödvändigtvis inte blir så eftersom revisorer fortfarande behöver leverera samma kvalitet, om inte bättre. N. Åström delar åsikt och nämner att förväntningar blir högre på att revisorer skall arbeta snabbt och effektivt.

## 4.3.2 Kommunikationen, kvaliteten och tillförlitligheten i revisorns kundrelation

### PwC – Katica Dineva

K. Dineva förklarar att revisorns kommunikation med kund utgörs av mejl, telefonsamtal och fysiska möten. Kommunikation i sådana former kommer enligt K. Dineva att kvarstå i samband med digitaliseringen. Mejl är exempelvis ett väldigt användbart verktyg under revisionsprocessen, då frågor som kunden ställer kan komma att utgöra underlag för en del av revisionsdokumentationen. K. Dineva betonar även att en effektiv mejlkorrespondens eftersträvas och att besvarande av kundens frågor helst skall ske under samma dag. K. Dineva förklarar vidare att kunden styr användandet av kommunikationsmedel, vissa kunder uppskattar muntlig kommunikation i form av exempelvis fysiska möten eller telefonsamtal, medan andra värdesätter mer formell kommunikation via mejl.

K. Dineva menar att digitaliseringen förändrat vissa delar av revisionsprocessen men att effekterna av digitaliseringens påverkan ännu inte är fullständiga. K. Dineva förklarar vidare att mindre tid tillbringas med kund eftersom förberedelser kan ske i förväg, och att mer relevanta frågor under fysiska möten därmed kan ställas. Detta uppskattas av kunden och på så sätt kan en god kvalitet i kundrelationen bibehållas.

K. Dineva förklarar att förtroende är en kärnpunkt inom revisionsbranschen och att kundens förtroende för revisorn måste föreligga för att säkerställa en god kundrelation. K. Dineva menar att ett kontinuerligt ifrågasättande från kunden inte är hållbart. På vilket sätt kundens förtroende skapas är oväsentligt, det huvudsakliga är att revisorn är närvarande vid diskussioner, ”*Du kan ha digitala verktyg till din hjälp och sådant där, men man måste liksom fortfarande veta att nu är det tid för den här kunden, vi är här i nuet så att säga. Det är väl det bästa sättet för kunden att känna att det här är en revisor som bryr sig om min verksamhet, som vill veta hur det har gått och som är mån om att vi skall avsluta det på ett bra sätt.*”

### Finnhammars Revisionsbyrå AB – Oscar Westerlund

O. Westerlund nämner att den största förändringen gällande kommunikation med kund är en ökad användning av mejl. Kommunikationen sker enligt O. Westerlund oftast med mejl, men även via telefon för att det anses trevligare och mer personligt. Mejl uppfyller exempelvis en bra funktion om revisorn önskar att kunden skall skicka kompletteringar i efterhand, men O.

Westerlund menar att denna kommunikation har sett likadan ut många år tillbaka. Det som enligt O. Westerlund kan leda till en större förändring i kommunikationen är om fler handlingar blir digitala, exempelvis årsredovisningen. O. Westerlund menar att det skulle kunna påverka kommunikationen på så sätt att behovet till ett fysiskt möte med kunden minskar. O. Westerlund exemplifierar detta med att undertecknandet av årsredovisningen kan komma att bli digitaliserat och att ett fysiskt kundmöte inte blir lika aktuellt som tidigare. O. Westerlund betonar därmed vikten av att fortsätta arbeta ute hos kunden trots att allt arbete går att sköta från revisorns kontor.

O. Westerlunds syn på kvaliteten i revisorns kundrelation är att den har förbättrats i samband med digitaliseringen. En bättre service i form av bland annat snabbare respons och mer effektivt revisionsarbete ser O. Westerlund som goda förutsättningar för en förbättrad relationskvalitet, *”Så det gäller att inte tappa det här att man har en regelbunden kontakt, att kunden känner att det är till revisorn man vänder sig om man har någon fråga eller behöver hjälp med någonting.”*.

O. Westerlund ser även en ökad tillit mellan revisor och kund i takt med digitaliseringen, exempelvis vid användandet av tekniska verktyg för granskning. Dessa verktyg skapar möjligheter för revisorn att upptäcka saker som faller utanför väsentlighetsramarna som en revisor normalt sett inte brukar finna. Detta förklarar O. Westerlund beror på verktygens förmåga till att söka igenom stora mängder data på kort tid vilket i sin tur ökar kundens tillit för revisorns arbete, *”Då blir kunderna alltid väldigt imponerade och man kan kanske på en kvart hitta tio olika småfel.”*.

### **Parameter Revision AB – Nina Åström och Christian Andersson**

N. Åström förklarar att kommunikation sker i olika former som bestäms beroende på vilka frågor som skall behandlas. N. Åström menar att kundkontakten är viktig, den behövs oavsett kommunikationsform. Ch. Andersson instämmer och nämner att kommunikationen blir kortare men mer frekvent, som sedan leder till att kundrelationen kan komma att bli närmre. Vad gäller kvaliteten i kundrelationen anser både N. Åström och Ch. Andersson att en förbättring föreligger. Ch. Andersson förklarar vidare att digital information blivit mer lättillgängligt för samtliga parter och har resulterat i en enklare kommunikation. N. Åström menar att kvaliteten i relationen på så sätt blivit bättre då revisorn kan vara mer i realtid jämfört med tidigare, vilket är viktigast för kunden. *”De bryr sig egentligen inte om vi är ett halvår efter och granskar vad*

*de har gjort för ett och ett halvt år sedan, utan det har de släppt. De lever i nuet så vi kan vara mer up-to-date än vad vi tidigare kunde.”* N. Åström och Ch. Andersson uppfattar tilliten mellan kund och revisor som väldigt hög och att ett högt förtroende för revisorn förekommer. Tilliten har alltid varit likadan och N. Åström menar att den således inte påverkats särskilt mycket av digitaliseringen. Ch. Andersson beskriver att kunder är medvetna om att revisorn har tystnadsplikt och att det kan vara en anledning till att ett stort förtroende föreligger. Ch. Andersson förklarar även att kunden får en ökad tillit när revisorn tydligt förklarar dess roll och att det således är betydande att kunna förmedla vad revisorn arbetar med till kunden.

## 5 Analys

---

*I följande kapitel presenteras en analys av studiens empiriska underlag med stöd av den teoretiska referensramen. Det huvudsakliga syftet med analysen är att generera slutsatser som utgör underlag vid besvarandet av studiens forskningsfråga. I likhet med tidigare kapitel är analysen strukturerad utifrån studiens nyckelbegrepp revision, digitalisering och kundrelation. Avslutningsvis görs en sammanställning av analysen utifrån aspekterna proaktivitet och reaktivitet i syfte att mer specifikt tydliggöra vad studien visar.*

### 5.1 Revision

#### 5.1.1 Revisionsprocessen

Revisionsprocessen består enligt Carrington (2014) av momenten företagsledningens påståenden, bestyrkandeåtgärder, dokumentation och rapportering. Revisorns uppgift är inledningsvis att bestyrka företagsledningens påståenden, som sedan utgör en väsentlig betydelse för den planering revisorn utformar till det fortsatta revisionsarbetet. B. Rydberg, C. Andersson och K. Dineva anser i enlighet med Carrington (2014) att revisorns planering är utgångspunkten i revisionsprocessen och därmed viktig för att få en större förståelse av kundens verksamhet. Denna förståelse menar B. Rydberg, C. Andersson och K. Dineva är viktig vid lokalisering av riskfyllda områden som bör granskas för att därefter kunna ställa mer relevanta frågor till kunden.

Bierstaker, Burnaby och Thibodeau (2001) menar att digitaliseringens framfart berör samtliga delar av revisionsprocessen och utifrån det empiriska materialet kan en samstämmighet avläsas gällande revisorernas åsikter kring förändringar i revisionsprocessen. Sammantaget konstaterar revisorerna att förändringar i revisionsprocessen till största del beror på digitaliseringsutvecklingen. I likhet med Kairos Future (2016) framför K. Dineva och C. Andersson att planeringsfasen i revisionsprocessen påverkats till störst del då exempelvis kundens delaktighet ökat genom att denne utför en större del av arbetet själv. I dagsläget används exempelvis kundens huvudbok vid ett tidigare skede för att kunna identifiera väsentliga granskningsområden i början av revisionsprocessen med hjälp av de teknologiska verktyg som tillkommit i samband med digitaliseringsutvecklingen. Bierstaker, Burnaby och

Thibodeau (2001) belyser även detta och framför att revisorn lägger större vikt på planeringsfasen allteftersom den digitaliserade utvecklingen fortgår.

G. Johansson nämner att pappersdokumentation successivt byts ut till mer digitaliserade alternativ bestående av exempelvis PDF-format, men att omställningens omfattning däremot är större än förväntat. Med anledning av detta förekommer fortfarande dokumentation i pappersformat vilket även N. Åström betonar och beskriver som en faktor till en mer tidskrävande revisionsprocess. N. Åström och Ch. Andersson menar att revisionsprocessen i dagsläget befinner sig i en övergångsfas men i takt med en bättre anpassning till nya digitaliserade arbetssätt kan effektivisering uppnås. Detta i enlighet med Kairos Future (2016) där utvecklingen anses effektivisera revisionsprocessen i och med att en ökad användning av papperslösa system implementeras.

## **5.2 Digitalisering**

### **5.2.1 Digitalisering**

I likhet med Kairos Future (2013; 2016) visar empirin att revisionsbranschen genomgår stora förändringar i och med den digitaliseringsutveckling som råder, och det föreligger ett betydande behov av en övergång till en mer digitaliserad verksamhet för revisionsbyråer. Den förändringsanalys som Goldkuhl och Röstlinger (2012) redogör för och som sedan mynnar ut i tre olika beslutsutfall kan kopplas till studiens revisionsbyråer på så sätt att en klar överrensstämmelse mellan revisorerna föreligger gällande att en ”Utveckling/förändring av verksamhet” är av behov. I och med att samtliga revisorer finner ett behov av en digital övergång tyder det på att beslutsutfallen ”Ingen förändring av verksamhet” och ”Avveckling/avyttring av verksamhet” inte har varit aktuella. Revisorerna ser alltså att fördelarna överväger nackdelarna och att en digitaliserad revisionsbyrå är avgörande för att fortsätta vara konkurrenskraftig inom branschen. Definitionen av en digitaliserad revisionsbyrå skiljer sig till viss del mellan de olika revisorerna. Den tydligaste skillnaden som framkommer är att respondenterna från de större revisionsbyråerna ofta talar om en digitaliserad revisionsbyrå i termer av användning av mer avancerade verktyg vid exempelvis dataanalyser av Big Data. Respondenterna från de mindre revisionsbyråerna talar å andra sidan i termer av digitala verktyg och hjälpmedel såsom användning av mobiltelefon och molntjänster vid yrkesutövandet. Detta utesluter inte att de större revisionsbyråerna använder dessa verktyg utan

att de snarare ligger längre fram i digitaliseringsomställningen. Oavsett revisionsbyråns storlek ser revisorerna att en omställning förr eller senare behöver genomföras trots att övergången kan vara lång och problematisk. Revisorerna är eniga om att omställningen bör ske i den takt som är möjlig med hänsyn till exempelvis revisionsbyråns tillgång till resurser och hur pass digitaliserade verksamheter dess kunder har.

I den teoretiska referensramen framförs även vikten av att följa med digitaliseringsutvecklingen för att nå framgång inom revisionsbranschen. N. Åström uppfattar detta på liknande vis och förklarar att behov av en omställning finns men att detta ännu inte åstadkommit fullt ut. O. Westerlund ser likaså svårigheter i omställningen vilket förklaras med en tämligen liten tillgång till digitala verktyg. O. Westerlund menar å andra sidan att större revisionsbyråer har bättre möjligheter för att tillgå mer avancerade verktyg som kan underlätta omställningen och effektivisera revisionsarbetet. Revisorerna från de stora revisionsbyråerna delar mening kring nödvändigheten av digitaliseringen och att den medfört en stor påverkan på revisionsbranschen. C. Andersson och B. Rydberg beskriver att användningen av avancerade verktyg tillsammans med stora datamängder möjliggör en mer heltäckande analys av kundernas redovisning jämfört med tillämpning av stickprovsgranskning. K. Dineva och F. Westin är inne på samma spår och menar att implementeringen av sådana verktyg har skapat en ökad effektivisering samt värdeskapande inom revisionen. Dessa digitaliserade arbetssätt är i likhet med synen som framställs i Kairos Future (2016), där möjligheter till heltäckande analyser anses skapa effektivare resursanvändning och ett ökat mervärde för kunden.

Förekomsten av heltäckande dataanalyser möjliggörs genom ett användande av Big Data, vilket B. Rydberg och F. Westin anser effektivisera och skapa bättre precision i revisorns revidering. Big Data innefattar enligt Kairos Future (2016) lagring av i stort sett all samlad information som produceras av människan, vilket i allt större utsträckning används för att uppnå förbättrade analyser. Samtliga revisorer poängterar att den ökade mängden information i samband med digitaliseringsutvecklingen även lagras på ett effektivare, smidigare och mer lätthanterligt vis. Revisionsdokumentation i pappersformat förekommer alltmer sällan i och med en övergång till elektronisk lagring av information. Dokumenthanteringen sker med hjälp av digitala verktyg, mestadels bestående av mobilanvändning och molnbaserade lösningar, där bland annat program såsom Connect samt Dropbox nämns. Tidigare forskning påvisar en samstämmighet med det som framkommit i det empiriska underlaget. Kairos Future (2016) redogör för automatisering som förstärkning till redan existerande arbetsprocesser vilket exempelvis innefattar användning

av molnbaserade lösningar som revisorer använder vid dokumenthantering. En sådan teknislösning betraktas utgöra ett hjälpmedel vid revisionen, vilket vidare medför en större tidsåtgång för kärnverksamheten.

Implementering av XBRL-format kan komma att möjliggöra en ny standardiserad rapportering som bland annat innefattar informationshantering av digitala årsredovisningar (XBRL Sweden u.å.). Det råder skiljaktigheter mellan respondenternas uppfattning och kunskap gällande XBRL, men som tidigare nämnt är B. Rydberg ordförande för XBRL Sweden och har därför en god kännedom kring formatet. B. Rydberg definierar XBRL som en digital informationsbärare och förklarar att formatet kan komma att möjliggöra digitala årsredovisningar. B. Rydberg, N. Åström och Ch. Andersson ser en sådan utveckling som nödvändig för en fullständigt digitaliserad och effektiviserad revisionsprocess. Digitala årsredovisningar ger därmed upphov till ytterligare automatisering, däremot menar F. Westin, N. Åström och Ch. Andersson att det i slutändan krävs en hjärna bakom revisionen för att ställningstaganden skall kunna tas. Gilan och Hammarberg (2016) förklarar en framväxt av Artificiell intelligens som kan innebära en effektivisering och ett ökat fokus på framtidsuppskattningar. Revisorerna från de stora revisionsbyråerna riktar likaså uppmärksamhet till Artificiell intelligens, vilket beskrivs som ett hjälpmedel till en ökad automatisering inom branschen. Det betonas att områden som omfattas av mer standardiserat arbete kan ersättas med denna typ av intelligens och på så sätt effektivisera revisionen. I områden som däremot kräver mer mänsklig delaktighet betraktas Artificiell intelligens inte kunna ersätta revisorns arbetsuppgifter till fullo, utan istället utgöra ett komplement till revisionsutförandet. Revisorernas redogörelse överensstämmer med det Kairos Future (2016) samt Lombardi, Bloch och Vasarhelyi (2014) förklarar, där en fullständig ersättning av arbetsuppgifter inom revisionsbranschen inte är möjlig då förekomsten av mer avancerade områden kräver delaktighet från människan.

### **5.2.2 Begränsningar samt för- och nackdelar med digitaliseringen inom revisionsbranschen**

I den teoretiska referensramen redogörs exempel på förekommande begränsningar för digitaliseringsutvecklingen, vilka består av traditionella arbetssätt, eftersläpande lagstiftning samt bristande ekonomiska incitament. Samtliga revisorer ser en fortsatt användning av traditionella arbetssätt på grund av att omfattande omställningar av dessa, både kräver goda

kunskaper och resurser för att implementeras. Detta kan resultera i att en omställning och övergång undviks, vilket anses begränsa digitaliseringens utveckling. Vid en övergång är revisorn i behov av att skapa förståelse för hur dessa omställningar gällande exempelvis inhämtning och analys av data fungerar, då sådana arbetssätt betraktas vara tidskrävande och problematiska vid inläring. En samstämmighet förekommer till den begränsning som Dahlin (2015) presenterar gällande traditionella arbetssätt. Dahlin (2015) belyser att effektiviserade och moderniserade arbetssätt med teknologiska lösningar ofta finns tillgängliga men att en implementering inte genomförs på grund av ett kvarhållande av traditionella arbetssätt.

K. Dineva, G. Johansson och Ch. Andersson anser vidare i likhet med Dahlin (2015) att eftersläpande lagstiftning utgör en begränsning inom revisionsbranschen. En föråldrad lagstiftning i samband med digitaliseringens utveckling betraktas vara ett hinder (Dahlin 2015). Detta med anledning av att den tekniska potentialen inom branschen i vissa fall är större än vad lagstiftningen tillåter. Enligt K. Dineva förekommer ett behov av en uppdaterad lagstiftning inom ett flertal områden, exempelvis i bokföringslagen. K. Dineva förklarar att det inte tillkommer succesiva uppdateringar i bokföringslagen som följer digitaliseringsutvecklingen, vilket därmed begränsar effektiviseringen gällande exempelvis hantering av kvitton. G. Johansson belyser även att en begränsning kan förekomma gällande lagstiftning kring integritetsfrågor. Denna begränsning innefattar däremot svårlösta och komplicerade frågor att hantera i och med de olika krav som ställs i och med dataskyddsförordningen, vilket G. Johansson anser kan bli problematiskt, i synnerhet för mindre revisionsbyråer.

Enligt Dahlin (2015) förekommer det emellanåt brist hos företag att finna ekonomiska incitament till en digitalisering. Vissa företag ser inte ett behov av en mer digitaliserad verksamhet och uppdaterade affärssystem, vilket betraktas som en begränsning inom revisionsbranschen. Utifrån det empiriska underlaget uppkommer inga indikationer på att revisorerna inte finner incitament till en digitaliserad övergång. Ch. Andersson poängterar att ekonomiska incitament föreligger och att kostnadsbesparingar uppkommer i takt med en ökad digitalisering inom revisionsbyrån. Övriga revisorer redogör för ett liknande resonemang och betonar vikten av att följa med den rådande digitaliseringsutvecklingen, vilket därmed överensstämmer med det Kairos Future (2016) redogör för. Revisionsbyråers övergång till en mer digitaliserad verksamhet anses vara oundviklig och så småningom krävs en anpassning till den.

Av det som framgår i tidigare forskning utförd av Kairos Future (2016) ges en redogörelse kring den rådande digitaliseringen som bland annat resulterat i papperslösa system samt digitala verktyg med möjligheter till dataanalys av stora informationsmängder. Det medför vidare ett mer kompletterat arbete med tekniska hjälpmedel och möjliggör att revisorn kan rikta mer uppmärksamhet till kärnverksamheten. Utifrån det empiriska materialet framkommer en samstämmighet mellan revisorerna, och dessa faktorer betraktas medföra positiva effekter på revisionsbranschen. Enligt Ch. Andersson anses fördelarna överväga nackdelarna då exempelvis en implementering av digitala verktyg medför flexibla arbetssätt med information som ständigt finns tillgänglig, samt att ett behov av pappers- och pärmhantering minskar. Ch. Andersson, N. Åström och G. Johansson förklarar att användning av mejl skapar möjligheter för ett effektiviserat arbete och att snabbare kommunikation kan åstadkommas. K. Dineva ser en utveckling mot reducering av standardiserat arbete som kan komma att bidra till ett effektivare arbetssätt och därmed möjliggöra mer tid till relevanta arbetsuppgifter. B. Rydberg och C. Andersson vidareutvecklar resonemanget och menar att digitaliseringen med en ökad användning av dataanalys skapar möjligheter för bättre förberedelser och leverans till kund, då revisorn bland annat ges möjlighet till en heltäckande analys av verksamheten. Revisorerna framhäver utöver de nämnda begränsningarna även nackdelar med digitaliseringsutvecklingen. Exempelvis förklaras att utvecklingen av digitala arbetssätt kan upplevas som hot mot revisorns yrkesutövande och således skapa oro inom branschen. En mer digitaliserad bransch kan även öka risken för att problem gällande IT-säkerhet uppkommer.

## **5.3 Kundrelation**

### **5.3.1 Revisorns och kundens relation**

I den teoretiska referensramen framför tidigare forskning att goda kundrelationer upprätthålls genom att revisorn kontinuerligt tar hänsyn till kundens behov och förväntningar, som främst inbegriper individuell uppmärksamhet, tillgänglighet samt kunskapsnivå (Ismail et al. 2006; Gegeckaité 2011). Revisorerna anser i likhet med tidigare forskning att dessa förväntningar är viktiga att bemöta för att tillgodose ett bevarande av goda kundrelationer. Det empiriska underlaget visar att revisorn ständigt skall ha kundens behov i åtanke och ta hänsyn till de åsikter som framförs, för att möjliggöra att kunden upplever en uppmärksamhet från revisorn. Den individuella uppmärksamheten framkommer vid en kontinuerlig kontakt som möjliggör att revisorn kan erbjuda den hjälp kunden anser vara behövlig. Ett tydligt engagemang och goda

prestationer från revisorn medför även att kunden inte känner sig bortprioriterad, utan istället uppskattad. Beträffande kundens förväntningar på revisorns tillgänglighet anser respondenterna att en öppen och effektiv kommunikation i form av exempelvis snabb återkoppling via både telefon och mejl är att föredra hos kunden. Revisorn skall finnas tillgänglig för diskussion och rådgivning med kort varsel vilket är av större behov för revisorskunder som utgör noterade bolag då de verkar i en snabb miljö. Respondenterna betonar även vikten av kundens förväntningar på revisorn i termer av kunskapsnivå. God erfarenhet och kunskap kring kundens branschområde samt verksamhet ses som viktiga faktorer för att revisorn skall tillfredsställa kundens behov på ett optimalt och tidseffektivt vis. F. Westin menar även att detta minskar behovet av avstämning med andra kollegor innan återkoppling till kund sker, vilket vidare bidrar till att kunden får en mer positiv syn på dennes relation till revisor. K. Dineva, G. Johansson, O. Westerlund och N. Åström menar att en förståelse och god insyn i kundens verksamhet är avgörande för att kunden skall uppleva att revisorn är behjälplig för utvecklingen av företaget.

Detta visar på en tydlig koppling till CRM-strategin och att revisorerna är väl medvetna om att en användning av en sådan strategi är betydande för att inhämta kundinformation som skall kunna utgöra underlag till att anpassa tjänsterna utefter kundens förväntningar (Baines & Fill 2014). K. Dineva och N. Åström utvecklar vidare att proaktiva revisorer som visar intresse för verksamheten, framför förbättringsförslag och är uppdaterade gällande exempelvis tillkomsten av nya regelverk är uppskattat av kunden. De nämnda respondenterna förklarar sammantaget att om dessa förväntningar från kunden överensstämmer med revisorns arbetsutförande skapas möjligheter för ett bevarande av goda kundrelationer. Dessa resonemang kan ses vara förenliga med den tidigare forskning som presenterats i teoretiska referensramen. En revisor bör, oavsett omständigheter, säkerställa att tillförlitliga tjänster utförs och att en kundtillfredsställelse uppnås som sedermera skall möjliggöra ett upprätthållande av goda kundrelationer (Ismail et al. 2006; Kotler & Keller 2009).

De förväntningar som kunden har på revisorns arbete avseende tillgängligheten har även förändrats de senaste åren, främst på grund av den digitaliseringsutveckling som råder. O. Westerlund, N. Åström och Ch. Andersson belyser att en ökad användning av digitala verktyg inom revisionsbranschen resulterar i högre förväntningar på en effektivare kommunikation mellan revisor och kund. Det inbegriper att revisorn förväntas återkoppla och hantera uppkomna problem på kortare tid än tidigare. Högre förväntningar gällande denna tillgänglighet

uppkommer då en medvetenhet kring revisorns tillgång till mer digitala och effektiva hjälpmedel föreligger. Vidare förklarar F. Westin att förändringar i kundens förväntningar påverkar utformningen av revisorns arbetssätt då denne ständigt arbetar med att möta kundens behov. Det är av avgörande betydelse att revisorn befinner sig på samma nivå som kunden i digitaliseringsutvecklingen och även att arbetssättet moderniseras, detta med anledning av att villkoren ställs av kunden. Detta framkommer även i den teoretiska referensramen där Brixeman (2015), Glantz (2017) samt Gilan och Hammarberg (2016) har en överensstämmande syn och redogör för vikten av att revisorerna möter kunderna i samband med en digitaliserad omställning. Det blir alltmer viktigt att revisionsbyråer tillämpar CRM och innehar en större förändringsbenägenhet där de anpassar sig till kunden. Detta med anledning av att kunder som har mer digitaliserade verksamheter även efterfrågar att revisionsbyråerna kan erbjuda tjänster som är anpassade till detta. De revisionsbyråer som tar hänsyn till kundens preferenser och kan erbjuda mer kundanpassade tjänster har störst möjlighet till att uppnå ett värde för kunden.

C. Andersson, K. Dineva och O. Westerlund framhäver även digitaliseringen med tekniska hjälpmedel som betydande faktorer till förändrande arbetsformer. En ökad användning av tekniska hjälpmedel anses resultera i effektivare revisionsarbete och mer heltäckande granskning, vilket revisorerna även uttrycker ses som positivt hos kunderna och för relationen dem emellan. Lindgren (2014) belyser även att goda kundrelationer bibehålls om revisorn åstadkommer ett värdeskapande. Enligt K. Dineva och F. Westin uppnås ett sådant mervärde under de tillfällen revisorn fokuserar på relevanta aspekter som tillför något ytterligare utöver revisionsberättelsen, exempelvis kan mervärde till kunden ges i form av aktuella förbättringsförslag. C. Andersson poängterar likaså att digitaliseringen leder till ett ökat mervärde för kunden vid exempelvis en mer effektiv och förbättrad kommunikation under revisionsprocessen. O. Westerlund betonar vikten av att revisorn bör fokusera på att erbjuda någonting mer utöver revisionen, detta för att säkerställa ett upprätthållande av goda kundrelationer.

### **5.3.2 Kommunikationen, kvaliteten och tillförlitligheten i revisorns kundrelation**

Det empiriska underlaget visar i likhet med Ndubisi, Wah och Ndubisi (2007) och Grönroos (2015) att en effektiv och varaktig kommunikation är viktiga förutsättningar för en dialog som gynnar både revisor och kund. Dialogen anses utgöra en tvåvägskommunikation där båda parter

kommunicerar och samverkar med varandra. Grönroos (2015) redogör för att kommunikationen länge utgjorts av telefonsamtal eller fysiskt möte, men att även användning av mejl uppkommit i samband med digitaliseringsutvecklingen. K. Dineva och O. Westerlund vidareutvecklar detta och menar att användandet av kommunikationsmedel styrs av kunden. Kunder har ofta olika preferenser och uppskattar olika former av kommunikationsmedel, vissa värdesätter muntlig dialog medan andra önskar en interaktion via mejl. Kommunikationsformen förklaras enligt N. Åström även bestämmas beroende på typen av frågor som behandlas, och poängterar att kundkontakten oavsett form är viktig för kundrelationen. K. Dineva och Ch. Andersson anser i enlighet med Grönroos (2015) att digitaliseringsutvecklingen medfört en ökad mejlanvändning som vidare förändrat kommunikationen, på så sätt att en kortare och mer frekvent kommunikation uppstått. Vidare syftar F. Westin och O. Westerlund till att en sådan förändring skapat ett mindre behov av fysiska möten, och att detta även beror på tillgång och användning av information i molnbaserade tjänster. G. Johansson och O. Westerlund betonar däremot vikten av att inte tillåta digitaliseringen inverka på revisorns fortsatta arbete ute hos kund, trots att möjlighet finns till ett nästintill fullständigt arbetsutövande från revisorns kontor. På liknande vis framförs det i den teoretiska referensramen att en kontinuerlig kommunikation och kontakt mellan revisor och kund bör upprätthållas. Detta med en kombination av olika kommunikationsformer som sedermera möjliggör bevarandet av revisorns kundrelationer.

I den teoretiska referensramen ges en redogörelse beträffande kommunikationen, som anses vara av väsentlig betydelse vid uppfyllandet av kundens förväntningar. Duff (2004) beskriver fortsättningsvis att en revisors kommunikation till kunden påverkar dennes förväntningar gällande revisionskvaliteten, och att en mindre bra kommunikation kan komma att ge upphov till ett förväntningsgap. I överensstämmelse med den teoretiska referensramen förklarar N. Åström och Ch. Andersson att förväntningsgap uppstår och att kommunikationen är avgörande för att öka kundens förståelse angående revisorns arbetsutförande. B. Rydberg och C. Andersson delar samma resonemang och anser att denna förståelse är viktig för att kunden skall inneha kunskap angående vad en revisors arbete innefattar. C. Andersson förklarar vidare att det i och med digitaliseringen och större inhämtning av kundens data resulterar i högre förväntningar på ett mer noggrant revisionsarbete. Det är därmed av stor vikt att revisorn kontinuerligt och utförligt presenterar utfört arbete för att minimera risken för missförstånd från kundens sida. I enlighet med den teoretiska referensramen förklaras det att om kunden endast innehar intresse för revisionsberättelsen, uppkommer förmodligen en brist på förståelse för revisionen. Detta kan bland annat resultera i delade meningar kring tjänstens omfattning och

därmed äventyra revisorns kundrelationer. I tidigare forskning utförd av Kairos Future (2013) exemplifieras detta i form av att endast en femtedel av revisionskunder besitter kunskap gällande revisorsarbetet under revisionsprocessen.

Ndubisi, Wah och Ndubisi (2007) förklarar att kundens uppfattning gällande relationskvaliteten är viktigt att ta i beaktning för att en god kundrelation skall kunna möjliggöras. Respondenterna anser att relationskvaliteten har påverkats och förbättrats i samband med digitaliseringsutvecklingen. Detta på så sätt att revisorn kan erbjuda en bättre service i form av en smidigare kommunikation och effektivare revisionsarbete. Det empiriska underlaget visar att en kvalitet i kundrelationen kan bibehållas om revisorn fokuserar på kundens verksamhet och exempelvis ställer relevanta frågor under fysiska möten. Detta kan ges större möjlighet till på grund av de förändringar i revisionsprocessen som skett i samband digitaliseringsutvecklingen, och som vidare skapat möjligheter till bättre förberedelser för revisorn i arbetet.

I teoretiska referensramen och empiriska underlaget framkommer även ett samband gällande kundens tillförlitlighet gentemot revisorn. I enlighet med Ndubisi, Wah och Ndubisi (2007) uppfattar N. Åström och Ch. Andersson tillförlitligheten som en utgångspunkt för en god kundrelation, vilket uppkommer när ett förtroende föreligger för en annan parts beteende samt handlingar. Ch. Andersson vidareutvecklar detta resonemang och förklarar att kundens medvetenhet angående revisorns tystnadsplikt utgör goda förutsättningar för ett förtroende till revisorn. Detta på grund av att en trygghet från kunden upplevs då det bland annat ställs krav på revisorn vid bevarandet av konfidentiell information. Revisorn kan även genom sitt agerande öka tillförlitligheten hos kunden på så sätt att en tydlig bild av revisorns roll framställs. Detta för att på så sätt förhindra missförstånd gällande revisorns ansvarsområde vid exempelvis uppkomna felaktigheter i kundens verksamhet. I likhet med detta resonemang förklarar Ismail et al. (2006) att ett sådant agerande visar på en revisors förmåga till ett pålitligt arbetsutövande. K. Dineva poängterar likaså vikten av kundens förtroende för revisorn och revisionsbyrån, då ett ständigt ifrågasättande från kunden rörande arbetsutövandet eller verksamheten ökar risken för en försämrad ställning.

Bierstaker, Burnaby och Thibodeau (2001) framför i enlighet med K. Dineva att kundens förtroende för detta arbetsutövande är viktigt och att en ökad digitalisering inom branschen leder till att ett bevarande av goda kundrelationer blir alltmer väsentligt. Ismail et al. (2006)

beskriver att det för kunden är av stor betydelse att revisorn ligger i framkant med teknologin och även att de revisionstjänster som utförs upplevs som tillförlitliga. Det krävs därmed att revisorn fullföljer de prestationer som kunden förväntar sig på ett vis som möter kundens behov samt förväntningar. O. Westerlund nämner att det framkommit en ökad tillit mellan revisor och kund i och med digitaliseringens framfart och exemplifierar digitala granskningsverktyg som en anledning till det. Dessa verktyg ses som hjälpmedel vid revisorns granskningsarbete och möjliggör upptäckande av felaktigheter som annars inte ryms inom väsentlighetsramarna. Sådana felaktigheter fokuserar vanligtvis inte en revisor på, men med digitala verktyg som hjälpmedel blir dessa möjliga att finna på grund av att en mer heltäckande granskning under relativt kort tid kan genomföras. Ett sådant revisionsarbete skapar möjligheter för en ökad tillit från kunden och därmed en positiv påverkan på relationen.

## **5.4 Sammanställning av analys utifrån aspekterna proaktivitet och reaktivitet**

Analysen tyder på att respondenterna ifrån respektive revisionsbyrå både uppvisar likheter och skillnader i sitt yrkesutövande. Därav identifieras huruvida respektive byrå som revisorerna arbetar inom innehar ett proaktivt eller reaktivt förhållningssätt. Detta för att avgöra hur respektive revisionsbyrå som respondenterna representerar möter digitaliseringsutvecklingen inom revisionsbranschen samt på vilket sätt de olika revisorerna arbetar och förhåller sig till kunden. En revisor kan antingen ses som proaktiv eller reaktiv och innebörden av dessa begrepp varierar beroende på om det exempelvis talas om bemötandet av digitaliseringsutvecklingen eller om revisorns relation till kunden. En revisors proaktiva eller reaktiva förhållningssätt i förhållande till digitaliseringsutvecklingen talas alltså i denna studie inte om i samma termer som när det gäller en revisors förhållningssätt gentemot kunden.

Utifrån studiens analys kan det utläsas att digitaliseringsutvecklingen som råder möjliggör nya arbetssätt med hjälp av revisorns användning av mer avancerade verktyg för bland annat dataanalyser och analytisk granskning. Med en sådan utveckling skapas förutsättningar för revisorn att med ett proaktivt förhållningssätt driva utvecklingen framåt genom att ständigt arbeta för att nyttja dessa nytillkomna verktyg. En proaktiv revisor kan i och med utvecklingen arbeta med större mängd information kring kundens verksamhet och på så vis upptäcka felaktigheter som vanligtvis ryms utanför väsentlighetsramarna. De respondenter som i studien innehar ett proaktivt förhållningssätt är revisorerna som representerar de större

revisionsbyråerna. Dessa revisorer arbetar på detta vis och har även bättre förutsättningar till att nyttja mer avancerade digitala verktyg. Användningen av dessa verktyg förekommer endast bland revisorerna som arbetar inom större revisionsbyråer vilket möjliggör en heltäckande granskning under relativ kort tid och att en större precision i revisionsarbetet kan uppnås. Respondenterna som representerar de mindre revisionsbyråerna ses å andra sidan inneha ett reaktivt förhållningssätt då de bland annat har ett större kvarhållande till traditionella arbetsätt. Detta inbegriper ett mindre drivande och mer efterföljande arbetsätt som exempelvis utgörs av en fortsatt användning av stickprovsgranskning och dokumentationshantering i pappersformat. Anledningen till detta ser respondenterna från de mindre revisionsbyråerna bero på en mindre tillgång till resurser för att exempelvis kunna införskaffa de verktyg som de större revisionsbyråerna har tillgång till. Det föreligger alltså större svårigheter för de mindre revisionsbyråerna att genomgå en lika digitaliserad omställning av verksamheten som de större byråerna har möjlighet till.

I denna studie kan ett proaktivt förhållningssätt i kundrelationen beskrivas som ett initiativtagande där revisorn exempelvis underrättar kunden gällande aktuella omvärldsförändringar och även delar betydelsefull information som berör dess verksamhet. Ett sådant proaktivt agerande möjliggörs till stor del på grund av digitaliseringsutvecklingen genom nyttillkomna teknologiska kommunikationsverktyg. Revisorn kan på så sätt inta en mer rådgivande roll och skapa en effektivare kommunikation där återkoppling kan ske snabbare. Motsatsvis innefattar ett reaktivt förhållningssätt brist på initiativtagande, det vill säga att revisorn kontakter kunden i mindre utsträckning gällande råd och vägledning. Detta kan föranleda att kunden upplever en avsaknad av mervärde i relationen till revisorn eftersom ett proaktivt agerande inte blir synligt. I studien kan en distinktion inte göras mellan större och mindre revisionsbyråer som respektive respondent representerar när det gäller deras förhållningssätt till kundrelationen. Samtliga revisorer tenderar att förhålla sig proaktivt gentemot kunden, vilket tyder på att storleken på revisionsbyrån inte har lika stor betydelse i detta sammanhang. Det visar hur pass viktigt det är för revisorerna att värna om kundrelationen och att det är möjligt trots revisionsbyråernas olika tillgång till ekonomiska resurser. De nyttillkomna verktyg som respondenterna använder under interaktionen med kunden förutsätter inte en stor tillgång till ekonomiska resurser. En mindre revisionsbyrå har därmed lika stor möjlighet till ett proaktivt förhållningssätt som en större revisionsbyrå. En proaktiv revisor vars arbetsätt består i att initiera och förmedla information som tillför ett mervärde i relationen

anser respondenterna vara uppskattat av kunden. Revisorerna arbetar därmed aktivt mot att uppnå detta i syfte att säkerställa ett upprätthållande av goda kundrelationer.

## 6 Slutsats och bidrag

---

*I följande kapitel ges en presentation av framkomna slutsatser som besvarar studiens forskningsfråga, "Hur ser digitaliseringen inom revisionsbranschen ut, och hur påverkar detta revisorns kundrelation?". Inledningsvis ges en presentation av slutsatser gällande digitaliseringen inom revisionsbranschen, och därefter digitaliseringens påverkan på revisorns kundrelation. Därefter ges slutligen en redogörelse för studiens bidrag.*

### 6.1 Studiens slutsatser

- Studien visar att digitaliseringen inom revisionsbranschen möjliggör utökad användning av digitala verktyg som resulterar i en mer digitaliserad revisionsprocess och implementering av nya arbetssätt. Tillgång till digitala verktyg i revisionsarbetet utgör ett betydelsefullt stöd för revisorn, då exempelvis ett minskat behov av pappershantering uppkommer på grund av elektronisk dokumenthantering. Utöver detta utgör digitaliserade verktyg även kompletterande hjälpmedel vid revisorns arbetsutövande i form av avancerade verktyg för dataanalyser av stora informationsmängder. Studien pekar även mot en reducering av standardiserade arbetsuppgifter som revisorn vanligtvis utför, och således uppkommer en ökad automatisering inom revisionsbranschen. Revisorn riktar på så sätt större fokus till arbetsuppgifter där mer manuellt arbete krävs.
- Studien tyder på att denna digitaliseringsutvecklingen inom revisionsbranschen påverkar revisorns kundrelation i flera avseenden. Utvecklingen har bland annat öppnat upp relationen mellan revisor och kund där kunden blivit alltmer delaktig under revisionsprocessen. Detta på grund av att användningen av digitala hjälpmedel ökar och sedan möjliggör att information mellan revisor och kund kan delas på ett enklare och mer frekvent sätt än tidigare.
- Studien visar att revisorns användande av digitala granskningsverktyg och dess kapacitet till heltäckande analyser av större datamängder leder till ett effektivare revisionsarbete. Detta skapar möjligheter till ett upptäckande av ytterligare felaktigheter i kundens verksamhet. Respondenterna upplever därmed att ett mer pålitligt arbete kan utföras och på så sätt kan en högre tillit uppnås i relationen mellan revisor och kund.

- Studien påvisar att implementeringen av digitala verktyg även möjliggör en smidigare och effektivare kommunikation mellan revisor och kund, bland annat genom en ökad mejlanvändning. Då digitaliseringsutvecklingen har resulterat i en kortare kommunikation upplever studiens respondenter att högre förväntningar beträffande effektivare kommunikation och mer noggrant revisionsarbete ställs av kunden. Det är enligt studien betydande att revisorn kontinuerligt och utförligt presenterar det utförda arbetet till kunden för att minimera uppkomsten av missförstånd. Föreligger en kommunikationsbrist mellan revisor och kund riskeras ett förväntningsgap att uppstå, vilket i sin tur kan äventyra kundrelationen.
- Studien pekar på att genomförandet av digitaliserade omställningar möjliggör ett nästintill fullständigt arbetsutövande från revisorns kontor. Detta visar bland annat på att ett minskat behov av fysiska möten med kund kan uppstå. Revisorns arbetssätt bör enligt studiens respondenter ständigt utformas i enlighet med kundens behov och preferenser. Om kunden exempelvis föredrar fysiska möten är det viktigt att revisorn tar hänsyn till detta, och vice versa. Med andra ord leder digitaliseringsutvecklingen till olika utfall på revisorns relation till kunderna eftersom deras preferenser skiljer sig åt. Enligt studiens respondenter är detta viktigt att ha i åtanke under den pågående utvecklingen för att inte riskera ett missnöje från kunden och att relationen med denne äventyras.
- I studien framkommer det att respondenterna ifrån de större revisionsbyråerna tenderar att uppvisa ett proaktivt förhållningssätt vilket beror på en större tillgång till ekonomiska resurser och därmed bättre förutsättningar för en mer omfattande digitaliseringsomställning. Detta till skillnad från de mindre revisionsbyråerna där ett mer reaktivt förhållningssätt uppvisas. Dock uppvisar samtliga respondenter ett proaktivt förhållningssätt gentemot kunden och det kan konstateras att storleken på revisionsbyrån inte är av lika stor betydelse i detta sammanhang.

## 6.2 Studiens bidrag

Studiens slutsatser uppvisar revisionsbyråers bemötande av digitaliseringsutvecklingen och även hur revisorer förhåller sig gentemot kunden i samband med denna utveckling. De bidrag som framkommit i studien är följaktligen:

- Att de större revisionsbyråerna intar rollen som en slags ”isbrytare” inom revisionsbranschen och att de mindre revisionsbyråerna är mer efterföljande då de inte ligger lika långt fram i digitaliseringsomställningen. De mindre byråerna har inte samma förutsättningar för att ligga i framkant som de större byråerna och driver därmed inte utvecklingen inom revisionsbranschen framåt i lika stor utsträckning. Det innebär att en revisionsbyrås tillgång till ekonomiska resurser har stor betydelse för att kunna utveckla branschen genom implementering av nya digitala verktyg och arbetssätt.
  
- Att revisionsbyråerna bör följa med i digitaliseringsutvecklingen för att inte riskera en minskad konkurrenskraft på marknaden. Om revisionsbyrån ligger efter dess kunder gällande omställningar till digitaliserade verksamheter kan det komma att äventyra kundrelationerna. Då kundernas förutsättningar och behov är unika ställs krav på revisorn att anpassa arbetssättet utefter dem. Den flexibla interaktionen med respektive kund skapar större möjlighet för ett upprätthållande av kundrelationen och på så sätt kan en konkurrensfördel för revisionsbyrån uppkomma. Sammantaget är bidraget av intresse för yrkesverksamma revisorer inom revisionsbranschen då de under arbetsutförandet är i kontinuerlig kontakt med sina kunder.

## 7 Diskussion

---

*I det avslutande kapitlet förs en fortsatt diskussion kring studiens slutsatser med inslag av egna tankegångar. Eventuella upprepningar av studiens underlag kan även komma att presenteras. Avslutningsvis ges en redogörelse av studiens begränsningar och förslag på fortsatt forskning.*

### 7.1 Diskussion

Vi har under studiens genomförande erhållit kunskap och en ökad förståelse för hur den rådande digitaliseringsutvecklingen inom revisionsbranschen har utvecklat sig. Studien har givit oss en ökad inblick i revisorns arbetsutförande och kundrelation, samt hur en ökad digitalisering påverkar dessa. Enligt studiens slutsatser finns starka incitament för en revisionsbyrå att övergå till en mer digitaliserad verksamhet. En revisionsbyrå som följer med utvecklingen ses inneha goda förutsättningar för en effektiviserad verksamhet och ett upprätthållande av goda kundrelationer. Det råder däremot stora skillnader gällande vart både revisionsbyråer, men även dess kunder befinner sig i denna digitala övergångsfas. Det är därmed av stor vikt att revisorn tar hänsyn till kundens förutsättningar och använder varierande arbetsmetodik beroende på kundens behov och preferenser. Vi ser att en kombination av traditionella och nya arbetssätt i dagsläget troligtvis utgör bäst förutsättningar för att en revisor skall kunna möta kundens förväntningar. Det är även viktigt att revisorn fokuserar på att utöka sin kunskap kring användandet av mer digitaliserade verktyg, för att på så sätt nyttja de möjligheter som denna utveckling medför. Revisorns arbetsutövande tenderar även att utgöras av en mer rådgivande roll framöver i takt med en ökad automatisering vilket ökar behovet av denna kunskap ytterligare. Besitter inte revisorn den kunskap som krävs för mer avancerade verktyg tror vi att en ökad användning av bland annat Big Data kan leda till ett informationsöverflöde. Detta kan därefter skapa svårigheter för att kunna använda kundens information på det mest effektiva sättet. En digitaliserad och effektiviserad revisionsbyrå förutsätter därmed anställda med relevant kompetens, för att på så sätt säkerställa samt möjliggöra en förbättrad relation mellan revisor och kund. Desto större förståelse revisorn innehar för kunden, desto större möjligheter för ett bevarande av goda kundrelationer.

### 7.2 Studiens begränsningar

Tidigare i studien har en redogörelse av den metodologiska utgångspunkten presenterats. En kvalitativ forskningsstrategi användes som tillvägagångssätt i syfte att samla in empiriskt

underlag. Det genomfördes sex intervjuer innehållandes ett medverkande av totalt åtta respondenter. I och med att två av dessa intervjuer utgjordes av två respondenter i respektive intervju, har eventuella möjligheter samt begränsningar uppkommit. En intervju bestående av två deltagare skapar möjligheter för en djupare diskussion kring fenomenet, vilket beror på att tolkningar från båda parter framkommer. Ett sådant intervjuutförande kan ytterligare medföra en bieffekt då respondenterna kan påverkas av varandra. En av respondenterna kan inta rollen som ledargestalt och på så sätt uttrycka en bild som den andra respondenten anpassar sig efter, vilket på så sätt minimerar möjligheten till egen tolkning av fenomenet. Under studiens gång uppmärksammades även att vissa delar av uppsatsen som berörde antaganden kring framtiden inte kunde tillföra den information som ansågs relevant för studien, då dessa endast utgjordes av rena spekulationer. Den insamlade data som framkom från respondenternas framtidsutsikter har därmed valt att utelämnas från undersökningen.

I vår studie undersöktes både större och mindre revisionsbyråer. Slutsatserna som framkom av studiens undersökning verifierar en stor del av den tidigare forskningen, men visar även på nya infallsvinklar som tidigare inte framhävts. Däribland hur revisorns kundrelation påverkas av den pågående digitaliseringsutvecklingen. Vi har under studiens genomförande tagit hänsyn till att revisionsbranschen möjligtvis inte kan betraktas som en helhet, då en uppdelning av större och mindre revisionsbyråer förekommer. Detta innebär vidare att dessa aktörer har olika förutsättningar vid en omställning av verksamheten, och digitaliseringen kan därmed även medföra olika konsekvenser för respektive revisionsbyrå. Vi är även medvetna och har tagit hänsyn till att det råder olika förutsättningar för revisionsbyråer att uppnå långvariga kundrelationer, på grund av de krav som föreligger gällande byrårotation. Enligt Justitiedepartementet (2016) tillåts en revisionsbyrå bland annat inte revidera börsnoterade bolag och de mest betydande finansiella företagen mer än tio år. Detta för att exempelvis säkerställa konkurrensen och förhindra att revisorns oberoende äventyras. Troligtvis påverkar byrårotationskravet större revisionsbyråer mer än mindre revisionsbyråer, vilket beror på att deras kunder är företag som ofta omfattas av dessa regleringar. Möjligheten att uppnå långvariga kundrelationer kan därmed försvåras, dock utesluts inte det faktum att det fortfarande är lika viktigt för större revisionsbyråer som för mindre att bevara nuvarande kundrelationer.

Vi har även haft ett kritiskt förhållningssätt gentemot studiens respondenter. Detta med anledning av att de representerar revisionsbyråer och kan därmed förmedla en bild utifrån egna

agendor samt framställa sig själva som duktiga. Mot slutet av uppsatsskrivandet kom vi även till insikt beträffande valet av respondenter. Ett annorlunda val hade kunnat genomföras genom att inte enbart intervjua auktoriserade revisorer, utan exempelvis intervjua kunderna till dessa revisionsbyråer. Detta för att på så sätt få ytterligare infallsvinklar ur kundperspektivet kring relationen mellan revisor och kund. Vid uppsatsskrivandets början var vi väldigt säkra på ett genomförande av intervjuer med både större och mindre revisionsbyråer. I efterhand diskuterades hur studien skulle kunnat förbättrats, och vi kom fram till att en mer djupgående jämförelse mellan större och mindre revisionsbyråer troligtvis hade genererat en större precision i undersökningen.

### **7.3 Förslag på fortsatt forskning**

I det empiriska underlaget nämndes att en brist på kunskap gällande IT-säkerhet utgör en nackdel vid digitaliseringens utveckling inom revisionsbranschen. Revisor och kund är i behov av att känna en trygghet till systemen som används vid arbetet, detta på grund av att betydelsefull information delas både inom och mellan företag. För att exempelvis konfidentiell information inte skall riskeras att spridas vid exempelvis utomstående attacker, bör revisorn inneha god förståelse av säkerhetsfrågor och eventuellt genomföra bedömningar av riskfyllda områden i kundernas system. I och med en ökad användning av digitala verktyg och molnbaserade lösningar med tillgång till större informationsmängder blir det alltmer väsentligt för revisorer att öka kunskapen kring IT-säkerheten. Förslag på fortsatt forskning är därmed att undersöka revisorers kunskap gällande IT-säkerhet.

## Referenser

---

Andréasson, E. (2015). *Digitalisering i den offentliga förvaltningen – IT, värden och legitimitet*. Diss. Linköping: Universitetet i Linköping.

Baines, P. & Fill, C. (2014). *Marketing*. 3. uppl. New York: Oxford University Press.

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 implications for the future. *Managerial Auditing Journal*, 16(3), ss. 159-164.  
<https://doi.org/10.1108/02686900110385489>

Bolagsverket (u.å.). *Bolagsverket får i uppdrag att införa digital hantering av årsredovisningar*. <http://www.bolagsverket.se/om/oss/nyheter/arkiv/2016/bolagsverket-far-i-uppdrag-att-infora-digital-hantering-av-arsredovisningar-1.13496> [2017-12-19]

Brixeman, B. (2015). ”Det handlar om att våga sälja sig själv”. *Balans Special*, (1), ss. 38-41.

Broberg, P. (2013). *The Auditor at Work – A study of auditor practice in Big 4 audit firms*. Diss. Lund: Universitetet i Lund.

Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 2. uppl. Stockholm: Liber.

Carrington, T. (2014). *Revision*. 2. uppl. Stockholm: Liber.

Dahlin, P. (2015). Vad är tekniskt möjligt – och varför händer det inte mer? *Balans Special*, (1), ss. 14-15.

Denscombe, M. (2016). *Forskningshandboken*. 3. uppl. Lund: Studentlitteratur.

Duff, A. (2004). *Auditqual: Dimensions of Audit Quality*. Edinburgh: The Institute of Chartered Accountants of Scotland.

Gegeckaité, L. (2011). Factors of customer satisfaction of services. *Global Academic Society Journal: Social Science Insight*, 4(12), ss. 4-13.

Gilan, A. & Hammarberg, J. (2016). *Get digital or die trying*. Stockholm: Southside Stories.

Glantz, S. H. (2017). *Små- och medelstora byråer är dåliga på att följa upp kundernas behov*. <https://www.tidningenbalans.se/nyheter/kundmonitorn-viktigare-an-nagonsin/> [2017-11-08]

Goldkuhl, G. & Röstlinger, A. (2012). *Förändringsarbete och förändringsanalys enligt SIMMetoden*. Linköpings universitet: VITS.  
<http://www.vits.org/publikationer/dokument/774.pdf>

Grönroos, C. (2015). *Service management och marknadsföring*. 3. uppl. Malmö: Liber.

Gummesson, E. (2012). *Total Relationship Marketing*. 3. uppl. London & New York: Routledge.

Ismail, I., Haron, H., Nasir Ibrahim, D. & Mohd Isa, S. (2006). Service quality, client satisfaction and loyalty towards audit firms: Perceptions of Malaysian public listed companies. *Managerial Auditing Journal*, 21(7), ss. 738-756.  
<https://doi.org/10.1108/02686900610680521>

Justitiedepartementet (2016). *Revisorer och revision* (Regeringens proposition 2015/16:162). Stockholm: Regeringskansliet.

Kairos Future (2013). *Framtidens rådgivning, redovisning och revision – en ressa mot år 2025*. <https://www.far.se/globalassets/pdf-ovrigt/branschen-2025/framtidens-radgivning-redovisning-och-revision---kairos-futures-rapport.pdf> [2017-11-08]

Kairos Future (2016). *Nyckeln till framtiden – framtidens redovisning, revision och rådgivning i det digitala landskapet*. [https://www.far.se/globalassets/trycksaker-pdf/nyckeln-till-framtiden\\_uppslag.pdf](https://www.far.se/globalassets/trycksaker-pdf/nyckeln-till-framtiden_uppslag.pdf) [2017-11-08]

Kirakosyan, K. & Dănăiață, D. (2014). Communication Management in electronic banking. Better communication for better relationship. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 124, ss. 361-370. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.02.497>

Kotler, P. & Keller, K. (2009). *Marketing Management*. 13. uppl. New Jersey: Pearson.

Lavin, K., Lyckstedt, M. & Nording, L. M. (2015). Att få kunden att förstå revisionen är en utmaning enligt FAR:s framtidsstudie. *Balans Special*, (1), s. 17.

Lindgren, C. (2014). Balans i karriären. *Balans*, (1), ss. 30-34.

Lombardi, D., Bloch, R. & Vasarhelyi, M. (2014). The Future of Audit. *Journal of Information Systems and Technology Management*, 11(1), ss. 21-32.  
<http://doi.org/10.4301/S1807-17752014000100002>

Malmström, E. (2017). Införandet av obligatorisk digital rapportering. *Balans Fördjupning*, (4), ss. 1-3.

Marténg, C. (2016). *Våga ta kommandot över kunden*.  
<https://www.tidningenbalans.se/nyheter/vaga-ta-kommandot-kunden/> [2017-11-08]

Ndubisi, N. O., Wah, C. K. & Ndubisi, G. C. (2007). Supplier-customer relationship management and customer loyalty: The banking industry perspective. *Journal of Enterprise Information Management*, 20(2), ss. 222-236. <https://doi.org/10.1108/17410390710725797>

Proença, J. F., Silva, M. M. & Fernandes, T. (2010). The impact of the Internet upon bank marketing. *Journal of Financial Services Marketing*, 15(2), ss. 160-175.  
<https://doi.org/10.1057/fsm.2010.12>

Rimér, M. (2016). *Kunden som gemensamt ansvar*.  
<https://www.tidningenbalans.se/nyheter/kunden-som-gemensamt-ansvar/> [2017-11-08]

SFS 2001:883. *Revisorslag*. Stockholm: Justitiedepartementet.

SIE-Gruppen (u.å.). *Vad är SIE?* [http://www.sie.se/?page\\_id=12](http://www.sie.se/?page_id=12) [2017-12-19]

Stiftelsen för Strategisk Forskning (2014). *Vartannat jobb automatiseras inom 20 år – utmaningar för Sverige*. <https://strategiska.se/app/uploads/varannat-jobb-automatiseras.pdf> [2017-11-08]

Taipaleenmäki, J. & Ikäheimo, S. (2013). On the convergence of management accounting and financial accounting – the role of information technology in accounting change. *International Journal of Accounting Information Systems*, 14, ss. 231-348.  
<https://doi.org/10.1016/j.accinf.2013.09.003>

Vasarhelyi, M. A. & Sun, T. (2017). Deep Learning and the Future of Auditing. *The CPA Journal*, ss. 1-5.

Visma (u.å.). *Ny undersökning från Visma: Dubbelt så många redovisnings- och revisionskunder i molnet*. <http://media.visma.se/pressreleases/ny-undersokning-fraan-visma-dubbelt-saa-maanga-redovisnings-och-revisionskunder-i-molnet-1592543> [2017-11-08]

Warren, J. D., Moffit, K. C. & Byrnes, P. (2015). How Big Data Will Change Accounting. *Accounting Horizons*, 29(2), ss. 397-407. <https://doi.org/10.2308/acch-51069>

XBRL Sweden (u.å.). *Varför XBRL?* <http://www.xbrl.se/> [2017-12-19]

# Bilaga

---

## Bilaga 1 Intervjuguide

### Bakgrundsfakta

- Vilken position har du i revisionsbyrån?
- Hur länge har du varit verksam inom revisionsbranschen och i denna nuvarande byrå?
- Har du något annat sidoengagemang?

### Revision

- Hur ser din yrkesroll ut och vilka huvudsakliga uppgifter ingår i ditt arbete?
- Hur skulle du beskriva revisionsprocessen i dagsläget?
- Har det skett någon förändring i revisionsprocessen sedan du blev verksam inom revisionsbranschen, det vill säga har några skillnader förekommit under din period som revisor?

### Digitalisering

- Vad har du för uppfattning angående digitaliseringen inom revisionsbranschen och vilken påverkan har den på branschen?
- På vilket sätt har ditt arbete digitaliserats och vilka tekniska hjälpmedel används i revisionsprocessen?
- Vad har du för uppfattning av till exempel ERP, SIE och XBRL och dess påverkan på revisionen?
- Vilka områden och delar inom revision har och kan automatiseras?
- Vilka för- och nackdelar ser du med en ökad digitalisering och automatisering inom branschen?
- Ser du några begränsningar inom branschen för digitaliseringens utveckling?
- Hur ser du på revisorns och revisionsbranschens framtid?

### Kundrelation

- Hur ser din relation till kund ut och vad krävs för att upprätthålla en god kundrelation?
- Har kundrelationen i samband med en ökad digitalisering påverkats och i sådana fall på vilket sätt?
- Hur ser kundens delaktighet ut i revisionsprocessen?
- Vad tror du kunden förväntar sig av dig som revisor och tror du att förväntningarna har ändrats?

- Vad anser du är viktigt för att kunna möta dessa förväntningar?
- Hur ser din kommunikation till kund ut, och har några förändringar skett i samband med digitaliseringsutvecklingen, i sådana fall vilka?
- Har kvaliteten i relationen mellan dig och kund möjligtvis förbättrats eller försämrats, på vilka sätt?
- Vilken är din uppfattning gällande tilliten mellan dig och kund, har den alltid varit densamma eller har den förändrats i takt med digitaliseringen, och på vilket sätt i sådana fall?
- Hur tror du att kundrelationen kommer att se ut i framtiden?
- Har du någonting mer du vill tillägga?