



AKADEMIN FÖR UTBILDNING OCH EKONOMI
Avdelningen för ekonomi

Digitaliseringens betydelse för
hoten gällande revisorernas oberoende
- En fråga för framtiden

Jonathan Book & Cecilia Söderström

Företagsekonomi
Ekonomprogrammet
Campus VT19

Handledare: Tomas Källquist & Pär Vilhelmson
Examinator: Lars-Johan Åge

Förord

Att skriva ett examensarbete har varit en lärorik men även utmanande process, därför vill vi ta oss tid att tacka de som har varit hjälpsamma under processens gång och gjort vår studie genomförbar. Vi vill börja med att tacka samtliga respondenter som tog sig tid för oss trots att intervjuerna utfördes under högsäsong. Sist men inte minst vill vi passa på att tacka våra handledare Tomas Källquist och Pär Vilhelmsson samt vår examinator Lars-Johan Åge för alla värdefulla tips och råd vi har fått under terminen.

Tack!

Gävle, juni 2019



Jonathan Book



Cecilia Söderström

Sammanfattning

Titel: Digitaliseringens betydelse för hoten gällande revisorernas oberoende - En fråga för framtiden.

Nivå: Examensarbete på Grundnivå (kandidatexamen) i ämnet företagsekonomi

Författare: Jonathan Book och Cecilia Söderström

Handledare: Tomas Källquist och Pär Vilhelmson

Datum: 2019 – juni

Syfte: Tidigare forskning visar på ett antal faktorer som kan påverka revisorernas oberoende, dock saknades mer specifikt tidigare forskning gällande digitaliseringens betydelse. Syftet är således att ge en ökad förståelse för vilken betydelse digitaliseringen har på revisorernas oberoende med fokus på vänskapshot, självgranskningshot och kompetenshot.

Metod: Vår studie utgår från ett socialkonstruktivistiskt och hermeneutiskt synsätt, vi har använt oss av en kvalitativ metod eftersom vi hade för avsikt att öka förståelsen för läsaren. Vår teoretiska referensram bygger på tidigare forskning och studiens empiriska material samlades in genom tio semistrukturerade intervjuer med revisorer från två olika revisionsbyråer. För att bearbeta teoretisk referensram och empiriskt material, har en analysering gjorts med hjälp av tematisering.

Resultat & slutsats: Studien visar på att självgranskningshotet är det mest aktuella hotet och att digitaliseringen har en väsentlig betydelse på samtliga hot mot revisorernas oberoende. Det finns dessutom tecken på att kompetenshotet inte i sig är ett hot mot oberoendet utan istället en revisionsrisk.

Examensarbetets bidrag: Vi har i denna studie studerat tre hot mot revisorernas oberoende med hjälp av tidigare forskning: vänskapshot, självgranskningshot och kompetenshot. Ur ett teoretiskt perspektiv fann vi att dessa hot ökar i takt med digitaliseringen. Nya kommunikationsverktyg är en bidragande faktor till att vänskapshotet ökar. Vidare fann vi med hjälp av tidigare forskning som såväl empiriskt material att rådgivning och konsultation leder till ett ökat självgranskningshot till följd av digitaliseringen. Även kompetenshotet ökar i takt med digitaliseringen, däremot fann vi skillnader mellan vår teoretiska referensram och vårt empiriska material gällande huruvida kompetenshotet är ett hot mot revisorernas oberoende eller en revisionsrisk.

Förslag till fortsatt forskning: Det finns ett behov att fortsätta studera kompetenshotet mot revisorernas oberoende då det ses som ett olöst blackbox-problem i och med de skilda uppfattningarna mellan vår teoretiska referensram och vårt empiriska material. Vi anser att fortsatt forskning kan ta vid vår studie och dessutom göra en mer omfattande undersökning med fler infallsvinklar som exempelvis hur normgivande organ ser på kompetenshotet.

Nyckelord: *Revision, Digitalisering, Oberoende, Vänskapshot, Självgranskningshot, Kompetenshot*

Abstract

Title: The importance of digitalization regarding the threats upon the auditors' independence - A question for the future

Level: Student thesis, final assignment for Bachelor Degree in Business Administration

Author: Jonathan Book and Cecilia Söderström

Supervisor: Tomas Källquist and Pär Vilhelmson

Date: 2019 – june

Aim: Previous research shows a number of threats that may affect the auditors' independence. There was a lack in the previous research, more specifically regarding the importance of digitalization upon these threats. The aim is thus to give an increased understanding of the significance of digitalization on the auditors' independence with a focus on friendship threat, self-audit threat and IT-competence threat.

Method: Our study is based on a social constructivist and hermeneutic approach, we have also used a qualitative method since our intention was to increase the understanding of the reader. Our theoretical framework is based on previous research and the empirical material of the study was collected through ten semi-structured interviews with auditors from two different audit firms. In order to analyze theoretical framework and empirical material, a thematization was made.

Result & Conclusions: The study shows that digitalization has a significant impact on all of our chosen threats upon the auditors' independence, our study also shows that the self-audit threat is the most topical one. There are also signs that the IT-competence threat is not a threat to auditors' independence, but more likely a threat upon the audit risks.

Contribution of the thesis: We have examined three threats against the independence of the auditors through prior research: friendship threat, self-audit threat and IT-competence threat. From a theoretical view we found that the threats increase due to digitalization. We saw new communication tools as a contributing factor to the increase of friendship threat, as for the self-audit threat could we see in both prior research and the empirical material that consulting and advisory services increases due to digitalization. Regarding the IT-competence threat we saw an increase along with digitalization, but we see a difference in prior research and our empirical material where as it is a threat against the independence or if it is a threat upon audit risk.

Suggestions for future research: There is a need to continue to study the competence threat against the independence of the auditors as the black box remains unsolved due to the different opinions between our theoretical framework and our empirical material. We suggest that future research can continue where we left off and more extensively examine the threat with different angles such as opinions of norm-making bodies on the threat.

Key words: *Audit, Digitalization, Independence, Friendship threat, Self-audit threat, IT-competence threat*

Innehållsförteckning

1. INLEDNING	1
1.1 BAKGRUND	1
1.2 PROBLEMDISKUSSION	2
1.3 SYFTE	3
1.4 DISPOSITION	3
2. METOD	5
2.1 VETENSKAPSTEORETISKA SYNSÄTT	5
2.1.1 Vår syn på verkligheten	5
2.1.2 Vår syn på kunskap.....	5
2.1.3 Forskningsansats.....	6
2.1.4 Forskningsstrategi.....	6
2.1.5 Kvalitetskriterier	7
2.2 TILLVÄGAGÅNGSSÄTT	9
2.2.1 Operationalisering	11
2.2.2 Metod för analys.....	17
3. TEORETISK REFERENSRAM	19
3.1 REVISION	19
3.1.1 Revisorns roll	19
3.1.2 Revisionsprocessen.....	20
3.1.3 Revisionens framtid	21
3.2 DIGITALISERINGENS BETYDELSE	22
3.2.1 Automatisering	23
3.2.2 Big data	24
3.3 REVISORERNAS OBEROENDE	24
3.3.1 Vänskapshot.....	25
3.3.2 Självgranskningshot	26
3.3.3 Kompetenshot	27
3.4 SYNTES	28
4. EMPIRI	30
4.1 REVISION	30
4.1.1 Planeringen	30
4.1.2 Granskningen	31
4.1.3 Rapporteringen.....	32
4.2 DIGITALISERINGENS BETYDELSE	33
4.3 REVISORERNAS OBEROENDE	35
4.3.1 Vänskapshot.....	35
4.3.2 Självgranskningshot	36
4.3.3 Kompetenshot	38
5. ANALYS	40
5.1 REVISION	40
5.1.1 Planeringen	40
5.1.2 Granskningen	40
5.1.3 Rapporteringen.....	41
5.2 DIGITALISERINGENS BETYDELSE	41
5.3 REVISORERNAS OBEROENDE	42

5.3.1 Vänskapshot.....	42
5.3.2 Självgranskningshot	43
5.3.3 Kompetenshot	44
5.4 SAMMANFATTNING AV ANALYS	46
6. BIDRAG.....	48
6.1 SYFTET BESVARAS.....	48
6.2 TEORETISKT BIDRAG	49
6.3 PRAKTISKT BIDRAG.....	49
6.4 FORTSATT FORSKNING.....	50
REFERENSLISTA.....	51
BILAGOR.....	57

Figurförteckning

<i>Figur 1: Studiens disposition.</i>	<i>4</i>
<i>Figur 2: Översiktlig modell över studiens tillvägagångssätt.....</i>	<i>11</i>
<i>Figur 3: Operationaliseringsmodell</i>	<i>17</i>
<i>Figur 4: Modell över analysbearbetning</i>	<i>18</i>
<i>Figur 5: Flödesschema - FAR (2019).....</i>	<i>25</i>
<i>Figur 6: Syntes över studiens teoretiska referensram</i>	<i>29</i>
<i>Figur 7: Studiens bidrag.....</i>	<i>48</i>

Tabellförteckning

<i>Tabell 1: Intervjuguidens uppbyggnad</i>	<i>13</i>
<i>Tabell 2: Lista över studiens respondenter.....</i>	<i>15</i>

1. Inledning

1.1 Bakgrund

Att utföra revision innebär att revisorer *“med en professionellt skeptisk inställning ska planera, granska, bedöma och uttala sig om årsredovisning, bokföring och förvaltning”* och genom utförd revision uppnås trovärdighet för finansiell information som är väsentlig för olika intressenter (FAR, 2006). Revisionen har därför en viktig roll i näringslivet och samhället. Revisionens historia har några skandaler i ryggsäcken som exempelvis Enrons och Worldcoms konkurser vilket har svärtat ned professionens anseende förklarar Kairos Future (2013).

Digitaliseringen handlar om samspelet mellan människan och tekniken, vilket innebär att vi måste förstå dess för- och nackdelar för att på så sätt använda digitaliseringen på det mest effektiva sättet (Kairos Future, 2013). Inom revisionsbranschen finns det många tjänster och verktyg som påverkas av digitaliseringen, det finns bland annat molntjänster där revisorer kan lagra och dela redovisningsinformation över nätet men även Big Data där de kan insamla material till förberedelsen av revisionen (Kairos Future, 2013). Under lång tid har artificiell intelligens (AI) blivit starkare, snabbare och mer tillförlitlig där Kairos Future (2013) förklarar att faran ligger i någon mening i att de mer intellektuella kvalificerade arbetsuppgifterna kan komma att tas över av tekniken. Revisionsbranschen står inför stora förändringar där det sker en förflyttning *“från noggrannhetskulturen till rådgivarkulturen”* som resultat av nya digitala arbetsverktyg och processer enligt Civilekonomen (2018).

Revisorernas oberoende ses som en av grundpelarna inom revisionsbranschen, där revisorer ska utföra revisionsuppdrag med självständighet och en opartisk bedömning samtidigt som de ska vara objektiv i sina beslut för att uppnå ett oberoende (SFS 2001:883). För att behålla sin objektivitet och sitt oberoende inom revisionen har FAR (2019) definierat ett antal hot som kan riskera oberoendet och dessa hot är egenintresse-, självgransknings-, partställnings-, vänskaps- och skrämshot. Självgranskningshotet menar Civilekonomen (2014) som en svår balansgång för revisorerna då fler byråer erbjuder sina kunder rådgivning utöver revisionstjänsterna när de digitala verktygen tar över de administrativa arbetsuppgifterna. Hur

revisorer upprätthåller oberoendet och tacklar dessa hot i en snabbt utvecklande bransch, med avseende på digitaliseringen blir därav en het fråga enligt Realtid (2018).

1.2 Problemdiskussion

Oberoendet är ett uttryck för individens yrkesmässiga integritet vilket kräver att revisorer ska undvika situationer som har tendenser till att försämra objektiviteten enligt Hemraj (2003). Vidare förklarar Hemraj (2003) några konsekvenser till följd av försämrat oberoende som exempelvis minskat förtroende för revisionsbyrån och hela professionen i sig. Vår uppfattning är att det finns många moment som revisorerna stöter på vilket kan påverka oberoendet. Därför anser vi att det är av intresse att fördjupa sig inom just revisorernas oberoende, genom att ta reda på vilka hot som finns och vad de kan göra för att upprätthålla sin objektivitet.

Det finns flertalet faktorer som kan inkräkta oberoendet (Chiang, 2016; FAR, 2019; Vanasco, 1996; Bamber & Iyer, 2007 samt Hemraj, 2003). Vanasco (1996) förklarar vikten av att vara medveten om att det är svårt att uppnå fullkomligt oberoende eftersom det alltid kommer att finnas risker som i viss mån påverkar det. Med avseende på ovanstående diskussion anser vi att det är av intresse att vidare studera vad som utgör dessa hot.

Att bli nära vän och nästintill agera till sin kunds särintressen förklarar FAR (2019) och Chiang (2016) som vänskapshot. Vår uppfattning av detta hot är att revisorer skapar väldigt många rutinmässiga kontakter, vilka utvecklas och stärks under flera år, detta leder till vänskap enligt Tepalagul och Lin (2015) och utgör därmed ett hot mot oberoendet. Formaten för kundmöten förändras genom användandet av digitala verktyg istället för de mer traditionella fysiska mötena enligt Greenberg, Li och Wong-On-Wing (2012). Denna förändring av kundkontakt till följd av digitaliseringen anser vi vara viktigt att studera vidare gällande hur den påverkar revisorernas oberoende.

Ytterligare ett hot som Chiang (2016) och FAR (2019) förklarar är självgranskningshotet, vilket innebär att revisorerna utför andra tjänster som exempelvis rådgivning till kunder som senare ska granskas i revisionsprocessen, detta medför hot mot revisorernas oberoende. Det råder delade meningar mellan forskarnas åsikter där Vanasco (1996) menar att om det finns tydliga rekommendationer och lagstiftningar anses inte detta självgranskningshot påtagligt, vilket även bekräftas av Ashbaugh, LaFond och Mayhew (2003). Däremot antyder Bazerman och Moore (2011) att konsulterande tjänster påverkar oberoendet då dessa gör att revisorerna

får stor inverkan på innehållet som de sedan kommer granska. Vi finner dessa delade meningar intressanta och vill därför skapa en ökad förståelse för digitaliseringens betydelse på självgranskningshotets inverkan på oberoendet.

Digitaliseringen ställer höga krav på revisorers kompetenser gällande IT förklarar Vasarhelyi och Romero (2014) vilket även bekräftas av Lombardi, Bloch och Vasarhelyi (2015) då de förklarar att revisionsbranschen är i ett kritiskt tillstånd till följd av digitaliseringen.

Användandet av IT-verktyg ökar inom flera branscher (Cöster och Westelius 2016) och därmed även inom revisionsbranschen, vilket vi anser ställer höga krav på revisorer för att utföra en bra revision. Det blir därför allt viktigare för revisorer att upprätthålla sina IT-kompetenser då det införs nya granskningsystem och nya verktyg att arbeta med. Raphael (2017) förklarar att digitaliseringen innebär stora förändringar för revisorerna och deras upprätthållande av oberoende. Lombardi et al. (2015) och Nearon (2005) menar att det blir allt viktigare för revisorer att följa med i den digitala utvecklingen för att inte bli lurad av kunders komplexa system, vilket får oss att tro att det kan ha effekter på revisorernas oberoende och därmed utgöra ett hot.

Vi har genom tidigare forskning uppmärksammat att det finns hot mot revisorernas oberoende såsom vänskaps-, självgransknings- och kompetenshot, det vi däremot inte har funnit är vilken betydelse digitaliseringen har för dessa hot. Då digitaliseringen är ett pågående fenomen finner vi det således intressant att studera vilken betydelse den har för dessa hot mot revisorernas oberoende.

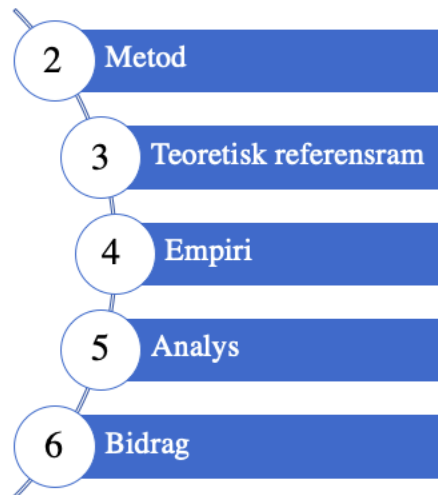
1.3 Syfte

Syftet är att ge en ökad förståelse för vilken betydelse digitaliseringen har på revisorernas oberoende med fokus på vänskapshot, självgranskningshot och kompetenshot.

1.4 Disposition

Studiens upplägg är enligt nedanstående figur (figur 1), kapitlet efter vår inledning är metod (2) där vi redogör vilka ställningstaganden vi gjort och hur vi samlat in data. Därefter följer vår teoretiska referensram (3) som visar vad tidigare forskning kommit fram till inom tre huvudområden: revision, digitaliseringens betydelse och revisorernas oberoende med respektive hot i fokus. Vår teoretiska referensram ligger till grund för vår intervjuguide och därmed våra kommande kapitel. Efter vår teoretiska referensram finns vår empiri (4), där vi

presenterar vårt insamlade data utifrån utförda intervjuer, denna data analyseras sedan i analyskapitlet (5), där vårt empiriska material analyseras med tidigare forskning från vår teoretiska referensram (3) samt våra egna åsikter och synpunkter. Avslutningsvis presenteras vår studies bidrag (6) i form av att syftet besvaras, vårt teoretiska, praktiska bidrag samt förslag till vidare forskning.



Figur 1: Studiens disposition (egenkonstruerad).

2. Metod

2.1 Vetenskapsteoretiska synsätt

2.1.1 Vår syn på verkligheten

Vårt syfte var att ge en ökad förståelse för vilken betydelse digitaliseringen har på revisorernas oberoende med fokus på vänskapshot, självgranskningshot och kompetenshot. Då vi hade för avsikt att öka förståelsen antog vi det socialkonstruktivistiska synsättet vars syn på verkligheten var att skapa förståelse kring vilken betydelse digitaliseringen har på revisorers oberoende (Bryman & Bell 2017; Justesen & Mik-Meyer 2013 samt Power & Gendron 2015). Vi valde att konstruera en bild av hoten mot revisorernas oberoende genom våra intervjuer i samband med tidigare forskning i kombination med digitaliseringens betydelse, vilket vi ansåg återspegla verkligheten (Sohlberg & Sohlberg, 2013).

2.1.2 Vår syn på kunskap

Istället för att använda oss av enbart siffror och fakta har vi använt oss av mestadels ord, sammanhang och tolkningar för att besvara studiens syfte. Våra utgångspunkter var frågeställningar vilka vi utförde i flertalet intervjuer som tillät oss att erhålla intryck och tolkningar utifrån respondenternas beteenden och svar. Vi såg en utmaning med våra frågeställningar eftersom revisorers oberoende är ett relativt känsligt område att diskutera, vilket fick oss att exempelvis arbeta med respondenternas beteende vid intervjutillfällena. Då vår syn på kunskap, som i vårt fall var att skapa en förståelse genom våra respondenters uppfattningar antog vi en hermeneutisk syn på kunskapen (Sohlberg & Sohlberg, 2013).

Då vårt syfte med studien gick ut på att öka läsarens förståelse bestämde vi oss för att utföra vår studie med hjälp av tolkningar. Hermeneutik innebär förståelsen för betydelsen och en rekonstruktion av respondenternas handlingar, normer, avsikter och därmed även deras svar på intervjufrågor vilket vi ansåg betydelsefullt för vår studie (Eriksson, 2018 samt Sohlberg & Sohlberg, 2013). För att betydelsefullt återge våra respondenters intervjusvar valde vi att kombinera intervjusvaren med våra egna tolkningar i såväl vårt empiri- som analyskapitel. Vi försökte även väva in våra respondenters fysiska signaler på osäkerhet eftersom vi har valt ett

ämne som kanske anses besvärligt att delta i eftersom revisorer vill och ska vara oberoende. Vi hade förståelse för att om vi hade valt en annan syn på kunskap hade vi fått ett mer noggrant resultat, som exempelvis inom positivism men däremot ansåg vi att vår studie var till för att öka förståelse och inte bidra med något som var rätt eller fel.

2.1.3 Forskningsansats

Vi valde att basera vår studie på tidigare forskning inom valt område eftersom vi ansåg att det bidrog till vår förförståelse. Förutom tidigare forskning har vi sedan tidigare skapat oss en uppfattning inom branschen med hjälp av våra studier men även från vårt arbetsliv vilket ytterligare har bidragit till vår förförståelse. Med hjälp av vår teoretiska referensram tillsammans med egna erfarenheter skapade vi oss ett bra underlag till vår studie.

När vi bearbetade vårt empiriska material fann vi några nya aspekter såsom sociala medier vilket vi ansåg intressant att stödja med tillägg i vår teoretiska referensram, vilket saknades i utgångsläget. Därför valde vi att fortsätta vår bearbetning men dessutom utöka vår teoretiska referensram i efterhand, vilket vi ansåg öka vår studies röda tråd och legitimitet. Vi arbetade på så vis parallellt med vår teoretiska referensram och vår empiri innan vi började arbeta med vårt analyskapitel. Vi antog således en abduktiv forskningsansats eftersom vi arbetade fram och tillbaka mellan vår teoretiska referensram och vårt empiriska material. En abduktiv forskningsansats innebär en växling mellan teoretiska frågeställningar som utövas i det empiriska materialet (Alvehus, 2013).

2.1.4 Forskningsstrategi

Eftersom vårt syfte var att öka förståelsen ansåg vi att det var viktigt att försöka återskapa verkligheten mellan oss och våra dialoger med respondenterna. Vi ansåg att det var viktigt för att på så vis ge en verklighetstrogen bild av hur revisorerna förhåller sig till digitaliseringen och hoten mot oberoendet för att ge en ökad förståelse för läsaren. För att bidra till en ökad förståelse ansåg vi att det var betydelsefullt att återge verkliga citat från våra intervjuer i vårt empirikapitel, vilket Alvehus (2013) förklarar som en kvalitativ metod då forskare intresserar sig för innebörder och meningar. Däremot förklarar Turner (2010) att kvalitativa studier kan anses som svåra att utföra beroende på forskarens erfarenhet inom området, vilket vi hade förståelse för. Vi ansåg oss ändå relativt insatta inom ämnesområdet revision dock mindre

insatt inom forskning. Vi försökte ta till oss Turners kritik genom att vi gjorde vårt bästa med bearbetning av såväl teoretisk referensram samt empiriskt material.

Vi valde att utgå från revisorernas perspektiv för att återge deras tankar och åsikter, vilket vi ansåg var av stor betydelse för att uppfylla vårt syfte. Detta bekräftas av Bryman och Bell (2017) samt Parker (2003) då de förklarar att kvalitativa forskare sätter sig in i aktörernas sits och återge världen utifrån deras ögon, i vår studie är revisorerna våra aktörer. Vidare använde vi oss av tolkningar av våra respondenters intervjusvar kombinerat med våra egna uppfattningar för att bearbeta vårt empiri- och analyskapitel. Dessa tolkningar förklarar Parker (2012) och Alvehus (2013) som ett viktigt begrepp inom den kvalitativa forskningen eftersom tolkningar ses som en konstruktion av de aktörer som undersöks.

Syftet med studien är att ge en ökad förståelse för vilken betydelse digitaliseringen har på revisorernas oberoende med fokus på vänskapshot, självgranskningshot och kompetenshot, vilket var tänkt att uppfyllas genom tolkning av revisorernas erfarenheter och kunskap. Inom den kvalitativa traditionen finns en risk att forskningen blir för subjektiv menar Bryman och Bell (2017), därför har vi medvetet varit så objektiva som möjligt genom hela processen. Vidare i vår forskningsprocess har vi varit noggranna med att föra dialog sinsemellan varandra för att säkerställa att vi inte har uppfattat vårt insamlade data olika. Bryman och Bell (2017) förklarar detta som ett tudelat perspektiv och att man som kvalitativ forskare kan dra olika slutsatser från samma underlag.

2.1.5 Kvalitetskriterier

Trovärdighet

För att vår studie skulle uppfattas legitim valde vi att utgå från kvalitetskriterier som var avsedda för just kvalitativa studier och exempel på detta är trovärdighet, vår uppfattning om kvalitetskriteriet trovärdighet innebar att våra läsare skulle uppfatta vår studie som trovärdig. Vår avsikt med kvalitetskriteriet var att vi skulle arbeta med det under hela uppsatsens gång, genom vårt inledande kapitel till slutet av uppsatsen. Att nå trovärdighet innebär enligt Bryman och Bell (2017) en uppfyllnad av fyra delkriterier, dessa delkriterier är tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet och slutligen konfirmering. Eftersom vårt syfte var att skapa en ökad förståelse ansåg vi att det var av stor vikt att använda oss av relevanta kvalitetskriterier vilket medförde kvalité till vår studie.

Tillförlitlighet

Vi använde oss bland annat av respondentvalidering, vilket innebar att vi dokumenterade och rapporterade resultaten av våra intervjuvar till våra respondenter. Vi fick bekräftelse av samtliga respondenter vilket innebar att vi kunde fortsätta med vår empiriska- och slutliga analys. Vi ansåg att vi uppnådde kvalitetskriteriet tillförlitlighet genom denna respondentvalidering eftersom vi på så vis kunde bekräfta vår syn på respondenternas uppfattning gällande våra intervjuvar, vilket bekräftas av Bryman och Bell (2017). Dessutom använde vi oss av tillförlitliga vetenskapliga artiklar som var publicerade i välrenommerade journaler, av både äldre som såväl nyare karaktär vilket vi ansåg öka tillförlitligheten till vår teoretiska referensram.

Överförbarhet

I vår studie försökte vi vara så detaljrika som möjligt i bearbetningen av vår teoretiska referensram, empiri samt analys för att ge en så pass överförbar studie som möjligt. Genom att använda oss av flera vetenskapliga artiklar som stöd och fler detaljerade exempel ansåg vi oss uppfylla överförbarheten i vår teoretiska referensram. Även i vår empiri valde vi att ta med det mest väsentliga och noggrant förklara våra respondenters uppfattningar för att anses överförbara. Dessa två i kombination utförde vi i vår analys, tillsammans med våra egna uttryckta tolkningar. För att uppfylla kvalitetskriteriet överförbarhet kan exempelvis detaljerade beskrivningar som kan överföras på andra situationer eller aspekter utföras (Bryman och Bell, 2017). Vi såg en utmaning med att uppfylla detta kvalitetskriterium eftersom vi skrev en kvalitativ studie, då kvalitativa studier ofta har större svårigheter med detaljnivåer jämfört med kvantitativa studier. Vår bild av kvantitativa studier är att de ofta tar fram "hård fakta" och mycket är antingen rätt eller fel, medan i kvalitativa studier är ofta utgångspunkten att "det beror på" och tolkningsfrågor, vilket vi anser är betydelsefullt för att besvara vår studies syfte.

Pålitlighet

För att vår studie skulle uppfattas pålitlig av våra läsare tog vi hjälp av en utomstående läsare som granskade vår forskningsprocess. Denne utomstående läsare var insatt i forskningsprocessen, däremot var läsaren inte påläst inom vårt ämnesområde. Detta såg vi inte som någon nackdel, snarare tvärtom eftersom vi såg denna utomstående läsning som en rimlighetsbeprövning av våra egna tolkningar. För att anses pålitlig menar Bryman och Bell

(2017) att forskaren ska vara tydlig och skapa en fullständig samt tillgänglig redogörelse av forskningens alla faser. Vi anser att vi har varit pålitliga i vår forskningsprocess eftersom vi detaljerat har förklarat vårt tillvägagångssätt i vårt metodkapitel. Dessutom ansåg vi att vi noggrant har argumenterat i vår teoretiska referensram, där vi valde att hålla oss till ett argument per stycke och använt oss av flera vetenskapliga källor till ett och samma argument. Vidare anser vi att vi har analyserat noggrant i både empiri och analys genom en omfattande bearbetning av vårt data. Då vi är kvalitativa forskare och utför personliga tolkningar av respondenternas svar hade vi förståelsen för svårigheten med att uppfylla detta kvalitetskriterium, vi hade detta i åtanke och försökte ändå skapa tydliga argumentationer för våra beslut.

Konfirmering

Vi såg konfirmeringskriteriet som en utmaning eftersom vi hade ett stort personligt intresse inom revision och vi var således medvetna om att vi behövde åsidosätta våra egna åsikter för att anses opartiska. Som vi tidigare har nämnt har vi använt oss av en utomstående läsare, denne läsare hjälpte oss att säkerställa vår opartiskhet i hela vår studie. Att uppfylla kvalitetskriteriet konfirmering innebär att forskaren ska hålla sina åsikter på ett objektivt plan och inte låta sina personliga värderingar ta plats (Bryman och Bell, 2017). En specifik utmaning vi stötte på och ansåg oss ändå upprätthålla i vår studie var gällande insamlingen av vårt empiriska material, där utmaningen var i form av att inte ställa styrande följdfrågor mot vår förutfattade bild av kunskapsbidrag.

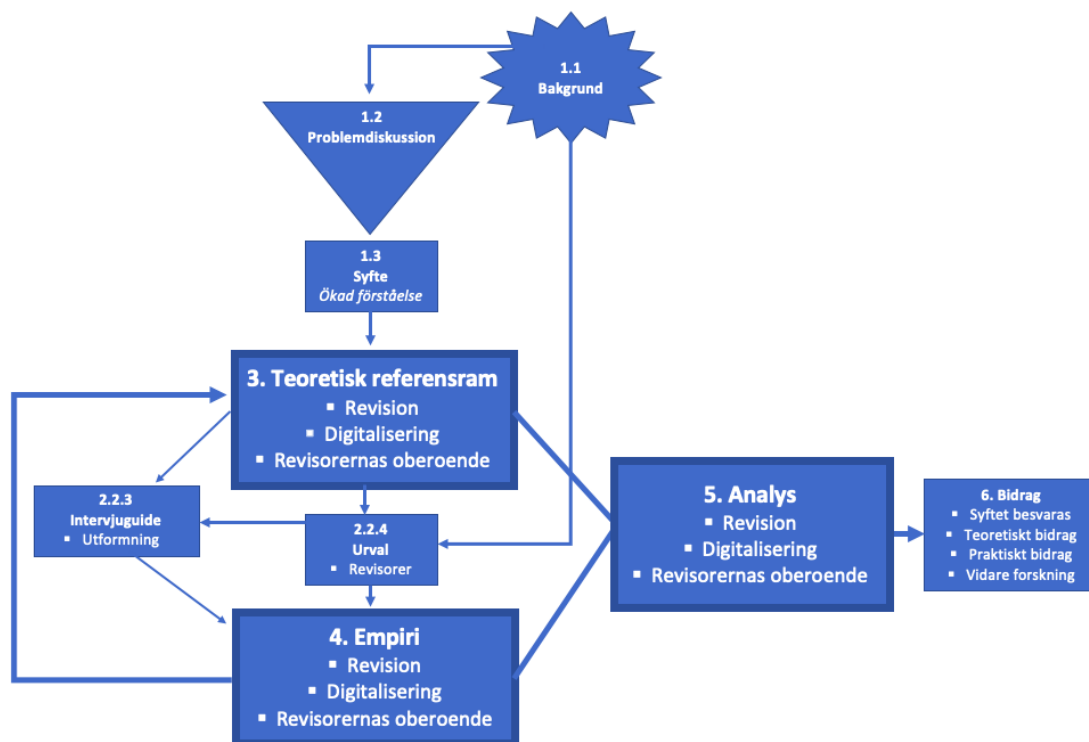
2.2 Tillvägagångssätt

Följande modell (figur 2) visar vårt tillvägagångssätt i stora drag för vår studie. Vi hade till en början en relativt klar bild av vad vi ville studera, nämligen revisorer och digitalisering eftersom det ligger i vårt intresse (1.1 Bakgrund). Vår bakgrund ledde oss delvis till vilka respondenter (2.2.4 Urval) vi hade för avsikt att använda oss av men även till vår problemdiskussion (1.2) som i sin tur mynnade ut i ett syfte (1.3) som skulle bevaras, detta syfte har vi haft i åtanke under hela uppsatsens gång för att bidra till forskning och uppfylla kvalitetskriteriet trovärdighet. Eftersom vårt syfte gick ut på att skapa en ökad förståelse bestämde vi oss för att använda oss av tidigare forskning (3. Teoretisk referensram) inom vårt område. Vi använde oss av sekundärdata i form av vetenskapliga artiklar som var publicerade i journaler, både artiklar som var skrivna från 1976 för att ge oss en grund att stå på men även nyare artiklar från 2018 för att ge oss en aktuell bild av digitaliseringen. Vi använde oss av

väl-citerade artiklar, kända- samt mindre kända forskare inom vårt område för att uppfylla en bra variation som underlag till vår teoretiska referensram (3) och intervjuguide (2.2.3).

Efter att vi hade läst in oss på området och bearbetat vårt teoretiska material kunde vi utforma en syntes över vår teoretiska referensram samt intervjuguide (2.2.3). Vår teoretiska syntes är en visuell sammanfattning över vad vi ansåg relevant utifrån tidigare forskning. Vi valde att rikta in oss på områden vi fann intressanta i vår teoretiska referensram och utformade därefter lämpliga intervjufrågor som avsåg att bidra till vårt syfte. Med hjälp av vår intervjuguide ansåg vi oss förberedda för att intervjua våra valda respondenter. Efter utförda intervjuer började vi bearbeta vårt empiriska material (4. Empiri) genom att lyssna på våra inspelade intervjusvar, skriva ner dem och väva in dem tillsammans med övriga respondenters intervjusvar för att få en helhetsbild utifrån våra utgångspunkter från vårt syfte. Under bearbetningsfasen av empirin fick vi gå tillbaka till vår teoretiska referensram (3) för att addera aspekter såsom sociala medier inom vänskapshotet som framkom av våra intervjuer vilket bekräftar vår abduktiva ansats.

Då vi hade bearbetat vårt empiriska material ansåg vi oss besitta goda grunder för att analysera vår studie med hjälp av vår teoretiska referensram (3), vårt empiriska material (4) och våra egna uppfattningar i ett eget kapitel, nämligen analys (5). För att analysera vår studie bestämde vi oss att lyfta huvudområden som vi tidigare har bekantat oss med, nämligen revision, digitalisering och revisorernas oberoende. Vi valde dessutom att använda oss av samma rubricering som tidigare kapitel för att följa en röd tråd vilket vi ansåg var fördelaktigt för våra läsare. Genom att kombinera röster från tidigare forskning och vårt empiriska material med våra egna uppfattningar ansåg vi oss få en genomarbetad analys. Efter utförd analys kom vi fram till vårt avslutande kapitel, studiens bidrag (6). I detta kapitel lyfte vi fram huruvida vi ansåg oss besvara vårt syfte, ett teoretiskt- samt praktiskt bidrag och slutligen förslag till vidare forskning.



Figur 2: Översiktlig modell över studiens tillvägagångssätt (egenkonstruerad).

2.2.1 Operationalisering

För att få en inblick i vår operationaliseringsprocess har vi samlat in sekundärdata i form av vetenskapliga artiklar för att bilda en förståelse dels för vårt fenomen men även vårt ämne. Detta gjorde i sin tur att vi hade möjligheten till att forma en intervjuguide som ledde till våra semistrukturerade intervjuer, samtidigt som vi bildade vår intervjuguide kom vi i kontakt med våra respondenter, där gjorde vi ett urval till revisorer av olika rang från två olika revisionsbyråer. När vi ansåg att vår intervjuguide var klar bokade vi in våra intervjuer, där vår datainsamlingsmetod blev semistrukturerade intervjuer för att ge respondenterna större frihet i sina svar. Slutligen har vi använt oss av kodning, som hjälpte oss vidare i vår studie till vår skriftliga empiri. Samtliga ovan nämnda delar går att läsa i en mer fördjupande form nedan. Avslutningsvis i detta avsnitt (2.2.1) återfinns en sammanfattande syntes över vår operationalisering av vårt syfte.

Insamling av sekundärdata

Alvehus (2013) förklarar att sekundärdata är en form av empirisk insamling från tidigare forskning som man kan använda i den aktuella studien. Då vi var intresserade inom revision började vår tankegång där och efter att vi hade sökt på några artiklar fann vi *“The Future of*

Audit” som var skriven av Lombardi, Bloch och Vasarhelyi (2014). I denna artikel fann vi att digitaliseringen är en intressant aspekt att studera inom just revision. För att skapa en förståelse för läsaren gällande vad revision innebär valde vi att ta med ett avsnitt gällande revisorns roll och revisionsprocessen, vilket vi ansåg gav djupare förståelse för kommande avsnitt i studien. För att ytterligare avgränsa oss tänkte vi att vi skulle specificera oss till ett delområde inom revision och vi var till en början mest inriktad mot kundrelationer eller revisionskvalité, efter än mer sökning av vetenskapliga artiklar kombinerat med att vi fann “Analysmodellen för prövning av revisorers opartiskhet och självständighet” skriven av FAR (2019), landade vi i revisorernas oberoende och dess hot.

I stället för att skriva om samtliga hot som FAR (2019) tog upp i sin modell, valde vi att avgränsa oss till två av dem, nämligen vänskapshot och självgranskningshot som vi fann intressant att vidare studera tillsammans med digitaliseringens betydelse. Vårt sista hot vi valde var kompetenshotet som vi fann som gap i flera vetenskapliga artiklar. Vi hade full förståelse för att vi använde oss utav en icke-vetenskaplig modell, det vill säga FAR:s analysmodell, däremot ansåg vi att vi kunde utgå från den med stöd från vetenskapliga artiklar för att uppfylla det vetenskapliga kravet på uppsatsen.

Vår insamling av sekundärdata skedde via Högskolan i Gävles databaser som exempelvis Academic Search Elite, Emerald, Scopus och Business Source Premier tillsammans med Google Scholar. Genom att kombinera dessa databaser fick vi många möjligheter att hitta vetenskapliga artiklar som vi inte hade hittat om vi enbart använde oss av en databas. För att hitta relevanta artiklar som bidrog till att besvara vårt syfte valde vi att utgå från vår syftesställning och gjorde en engelsk översättning som ledde till sökord såsom: “AUDIT”, “DIGIT*”, “ACCOUNTING SYSTEM”, “INDEPENDENT”, “INDEPENDENCE”, “AUDITOR OBJECTIVITY”, “INFORMATION TECHNOLOGY”, “BIG DATA”, “AUDITING STANDARDS” och “AUDITOR-CLIENT RELATIONSHIP”. Efter att vi hittade relevanta artiklar avgränsade vi oss vid utformandet av våra nyckelord, där vi använde oss av revision, digitaliseringens betydelse, revisorernas oberoende, vänskapshot, självgranskningshot samt kompetenshot och översatte dessa till engelska.

Intervjuguidens utformning

I vår intervjuguide har vi utgått från vår teoretiska referensram där de rubriker vi använde oss av blev ämnesområden till de frågor vi ställde eftersom vi ansåg att dessa bidrog till att

besvara vårt syfte. Enligt Bryman och Bell (2017) ska utformningen av en intervjuguide gå ut på att frågorna ska underlätta svar på undersökningens frågeställningar. Vårt val av ämnesområde grundade sig i att vi skulle kunna koppla vår teoretiska referensram och empiri samman till analysen. Efter att vi hade identifierat våra ämnesområden valde vi att djupdyka i vår teoretiska referensram för att återfinna både idéer och stöd till våra intervjufrågor. Vi strukturerade vår intervjuguide med hjälp av våra valda ämnesområden tillsammans med våra intervjufrågor som formades av vår teoretiska referensram. Exempel på detta är där Lombardi et al. (2015) diskuterar kring vilka kompetenser framtida revisorer bör besitta, vilket gav oss en naturlig utformning av intervjuguidens sista fråga. I nedan tabell (tabell 1) återfinns samtliga vetenskapliga artiklar som låg till grund för respektive intervjufråga.

Ämnesområde	Fråga	Referens
Revision	Hur har digitaliseringen påverkat planeringsfasen i revisionen?	Carrington, T. (2014). Revision. 2. uppl. Stockholm: Liber.
Revision	Hur har digitaliseringen påverkat granskningen i revisionen?	Chou, D. C. (2015). Cloud computing risk and audit issues. <i>Computer Standards & Interfaces</i> , 42, 137-142.
Revision	Hur har digitaliseringen påverkat rapporteringen i revisionen?	Carrington, T. (2014). Revision. 2. uppl. Stockholm: Liber.
Digitalisering	Upplever du att dina arbetsuppgifter har förändrats till följd av digitaliseringen/automatiseringen och i så fall på vilket sätt?	Raphael, J. (2017). Rethinking the Audit: Innovation Is Transforming How Audits Are Conducted - and Even What It Means to Be an Auditor. <i>Journal of Accountancy</i> , 223(4), 29-32
Digitalisering	Vilka fördelar- respektive nackdelar anser du finnas med digitaliseringen och automatiseringen inom revisionsbranschen?	Andon, P., Free, C., & ODwyer, B. (2015). Annexing new audit spaces: challenges and adaptations, <i>Accounting, Auditing & Accountability Journal</i> , 28(8), 1400-1430
Oberoende	Vilka hot mot oberoendet anser du är viktigast att tänka på och hur motarbetar du dem?	Vanasco, R. R., (1996). Auditor independence: an international perspective. <i>Managerial Auditing Journal</i> , 11(9), 4-48 & Chiang, C. (2016). Conceptualising the linkage between professional scepticism and auditor independence. <i>Pacific Accounting Review</i> , 28(2), 180-200.
Oberoende	Hur anser du att självranskningshotet har påverkats av digitaliseringen?	Hemraj, M. B. (2003). The utility of independence in preventing audit failure, <i>Journal of Money Laundering Control</i> , 6(1), 88-93
Oberoende	Hur anser du att vänkskaphotet har påverkats av digitaliseringen?	Bamber, M. E., & Iyer, V. M. (2007). Auditors' Identification with Their Clients and Its Effect on Auditors' Objectivity. <i>Auditing: A journal of practice & theory</i> , 26(2), 1-24
Oberoende	Anser du att kompetens behovet på revisorer har ökat gällande IT-kunskaper och i så fall på vilket sätt?	Vasarhelyi, M. A., & Romero, S. (2014). Technology in audit engagements: a case study, <i>Managerial Auditing Journal</i> , 29(4), 350-365.
Oberoende	Vilka kompetenser anser du kommer behövas hos revisorer i framtiden?	Lombardi, D., Bloch, R., & Vasarhelyi, M. (2015). The current state and the future of audit. <i>AAA Journals - American Accounting Association</i> , 9(1), 10-16.

Tabell 1: Intervjuguidens uppbyggnad (egenkonstruerad).

Vi utgick ifrån semistrukturerade intervjuer som metodteknik där det ska vara ett fåtal öppna frågor som samtalen centreras kring (Turner, 2010 samt Qu och Dumay, 2011). Vi ansåg att det var fördelaktigt att använda sig av en semistrukturerad intervjumetod till vår operationalisering eftersom vi ansåg att om respondenterna och även vi själva fick tolka frågorna respektive svaren, bidrog det till en större förståelse istället för många och precisa frågor. Vår utformning bestod därav av en inledande fråga där respondenten fick presentera

sig, sin bakgrund och vilken roll den har på företaget, detta gjorde vi för att skapa förtroende och påbörja samtalet vilket var viktigt enligt Qu och Dumay (2011).

Vi ansåg att vår intervjuguide fungerade som ett bra stöd för insamlandet av vårt empiriska material då vi ställde färre och mer öppna frågor vilket gav oss utrymme att diskutera med våra respondenter kring de svar vi fick under intervjun. Det var enbart ett fåtal respondenter som hade något att tillägga efter intervjuerna och vi ansåg oss ha fått detaljerade svar på våra intervjufrågor vid intervjuernas slut, vilket vi anser är ett tecken på en väl formulerad och strukturerad intervjuguide.

Urval

Eftersom vår studie utgick från vilken uppfattning revisorer har gällande digitaliseringens betydelse för revisorernas oberoende föll vårt urval naturligt på revisorer, detta gjordes utifrån ett strategiskt urval kombinerat med ett snöbollsurval. Ett strategiskt urval förklarar Alvehus (2013) som ett urval för att få tag på rätt respondenter till rätt studie, i vår studie innebar det att vi skulle intervjua revisorer eller kunder som använder sig av revision. Eftersom vi redan arbetar inom revision och är intresserad av yrket ansåg vi att vi ville undersöka digitaliseringens betydelse utifrån revisorernas perspektiv. Det finns en risk med strategiska urval, nämligen att forskare kan bli "*för strategisk*" förklarar Alvehus (2013) och tar fram ett exempel där han ville undersöka ledningen och enbart valde ut chefer som respondenter, medan han hade kunnat intervjua även anställda. Då vår studie utgick från revisorernas syn på digitaliseringen ansåg vi att vi inte kunde göra annat än strategiskt urval jämfört med om vi exempelvis dessutom hade valt revisorernas kunder som ytterligare respondenter.

Vårt val av respondenter blev således revisorer från två revisionsbyråer för att inte bli "*för strategiska*", vi ansåg att vi fick en variation av att intervjua två olika revisionsbyråer.

Anledningen till två olika revisionsbyråer var till en början eftersom vi arbetar på en av vardera och dessutom för att vi ville variera våra respondenters uppfattningar istället för att göra en fallstudie på enbart en revisionsbyrå. Vi hade förståelsen för att revisorer i överlag kan tänka likartat men då vi utgick från revisorernas perspektiv i vår studie ansåg vi att detta blev fördelaktigt för att få bra variation av intervjuresultat. Dessutom har vi varierat vårt val av revisorer genom att utföra intervjuer med revisorer av olika rang, det vill säga allt från nya assistenter till erfarna auktoriserade revisorer och partners. Vi tyckte att detta gav oss en nyanserad bild av revisorers uppfattningar. Dock föll vårt val av revisionsbyråer på byråer av

den större varianten och vi har förståelsen om att vi hade kunnat välja en mindre byrå för att ytterligare öka vår variation men eftersom vi har varierat oss i vårt val av respondenters erfarenhetsnivå på byråerna anser vi oss ändå bidra med en variation, vilket märktes i vår empiri.

Vi har dessutom använt oss av ett snöbollsurval då vi hade ett fåtal respondenter kvar boka, under tiden vi utförde våra första intervjuer tog vi hjälp av respondenterna för att fylla de sista platserna av respondenter. Ett snöbollsurval går ut på att forskare använder sig av de respondenter de redan har, för att få tag på fler respondenter (Alvehus, 2013). Det finns en hel del kritik mot snöbollsurval i och med risken att fastna i en och samma sorts respondenter förklarar Alvehus (2013), däremot ansåg vi att detta inte var någon väsentlig risk för oss, då vårt val av respondenter varierade från revisorsassistenter till auktoriserade revisorer. Vi har förståelsen om vi exempelvis hade enbart haft auktoriserade revisorer på ett och samma företag, att vi kunde ha blivit "enögda" och fått samma uppfattningar om vårt fenomen från samtliga respondenter.

Respondenter	Titel	Yrkeserfarenhet
Respondent 1	Auktoriserad revisor	6 år
Respondent 2	Auktoriserad revisor	36 år
Respondent 3	Revisorsassistent	3 år
Respondent 4	Revisorsassistent	1 år
Respondent 5	Revisionsledare	5 år
Respondent 6	Auktoriserad revisor & Partner	35 år
Respondent 7	Auktoriserad revisor	15 år
Respondent 8	Revisorsassistent	2 år
Respondent 9	Auktoriserad revisor & Partner	33 år
Respondent 10	Revisorsassistent	3 år

Tabell 2: Lista över studiens respondenter (egenkonstruerad).

Datainsamling

Vi valde intervju som insamlingsmetod utifrån den flexibilitet som intervjuer innehåller vilket även Bryman och Bell (2017) samt Parker (2012) beskriver som ett attraktivt verktyg för kvalitativa studier. Vi var ute efter respondenternas egna uppfattningar, tankar och åsikter vilket Alvehus (2013) samt Turner (2010) menar intervjuer uppfyller. Metodens styrkor är att

respondenten kan ge fylliga svar och stor detaljrikedom har respondenten själv möjlighet att påverka riktningen utifrån deras egna uppfattning vilket vi ansåg var viktigt för vår operationalisering av syftet.

För att uppfylla syftet har vi valt att utgå från semistrukturerade intervjuer, som vi ansåg skulle ge oss uttömmande svar då vi ville nå djupa kunskaper vilket Rabionet (2011) bekräftar. För att nå dessa svar utgick vi från en intervjuguide vilket är väldigt vanligt för en semistrukturerad intervjumetod enligt Bryman och Bell (2017). Detta verktyg hjälpte oss nå de djupa kunskaper respondenterna besitter då Qu och Dumay (2011), Turner (2010) samt Rabionet (2011) belyser vikten av att vara förberedd och att ställa rätt frågor. Vi har ställt oss kritiska mot vårt insamlade data och tagit hänsyn mot utsträckning av uppriktighet i svaren hos respondenterna. Då valet av respondenter var revisorer och dessa har en sekretess att följa ansåg vi risken med att våra respondenter kunde ge oss ofullständiga svar på grund av att det är ett känsligt ämne för dem att prata om. Detta är en av anledningarna till att vi låtit våra respondenter vara anonyma så de kan känna större trygghet i att förmedla sina tankar och åsikter gällande ämnet. Vi har även utfört en pilotstudie för att förbereda och testa oss inför datainsamlingen. Turner (2010) förklarar att detta är ett viktigt element som kommer förbättra frågorna inför intervjuerna.

Kodning

Vi började med att transkribera våra inspelade intervjuer och detta utfördes nära inpå våra genomförda intervjuer för att ha intryck och information färskt i minnet som Dalen (2015) menade var bra. Nästa steg blev att strukturera vårt insamlade material, vilket vi gjorde genom kodning som innebar att vi kategoriserade insamlat data (Dalen, 2015). Vi gjorde detta för att skapa förståelse för innehållet och förbättra vår teoretiska tolkning av materialet vilket Dalen (2015) bestyrker. Vår kodningsprocess bestod av att vi identifierade särskilda begrepp och beskrivningar som vi sedan placerade i gemensamma grupper, ett exempel på dessa begrepp var digitalisering som förekom ofta under intervjuernas samtliga ämnesområden.

Vi började med att identifiera relevant material utifrån våra utförda intervjuer, därefter valde vi att ta bort överflödigt material som vi ansåg inte bidra till att operationalisera vårt syfte. Efter denna identifiering kunde vi kategorisera vårt relevanta material, vilket låg i linje med vår teoretiska referensram och vår intervjuguide som redan var indelad i rubriker och ämnesområden, nämligen: revision, digitaliseringens betydelse och revisorernas oberoende.

Vi ansåg därmed att det föll naturligt att använda oss av samma rubriker i vårt empirikapitel som i vår teoretiska referensram.



Figur 3: Operationaliseringsmodell (egenkonstruerad)

Ovan modell är en syntes över operationaliseringen av vårt syfte, vilket vi ansåg gav en sammanfattande bild av hur vi har gått tillväga. Vi ansåg att vår operationalisering har fungerat väl i vår studie då vi har haft vårt syfte i åtanke under hela processen, det vi däremot ansåg att vi har kunnat arbeta med under just operationaliseringsprocessen och än mer specifikt är vårt urval av respondenter, vilket vi redan har ställt oss kritiska till under avsnittet gällande urvalet.

2.2.2 Metod för analys

För att bearbeta vårt analytiska kapitel använde vi oss av såväl teoretisk referensram som empiriskt material. Eftersom vår teoretiska referensram låg till grund för vår intervjuguide valde vi istället att börja analysera vårt empiriska material där vi tog fram samband mellan samtliga respondentsvar. Ett exempel på detta är vid diskussionen av vänskapshotet som samtliga respondenter såg som ett aktuellt hot. Vi använde oss av tematisering för att strukturera sambanden i de material vi hade insamlat. Efter tematiseringen var vårt fokus att objektivt titta på det insamlade materialet och granska om vi kodat korrekt så vårt data återspeglar ämnet vilket Dalen (2015) ansåg var en viktig del i processen. Eftersom vi utförde en kvalitativ studie grundar sig studiens bidrag på tolkningen i analysen vilket är rätt och riktigt enligt Alvehus (2013).

Vi hade en förståelse för att denna analytiska process kan variera beroende på hur vi tolkade och bearbetade datat. Efter att vi sett flera samband valde vi att ställa dessa samband mot vår insamlade teoretiska referensram, vilket i sin tur resulterade i såväl likheter som skillnader. För att inte få en för spretig studie valde vi att avgränsa oss till de likheter och skillnader som bidrog till att besvara vårt syfte och det är således dessa likheter och skillnader som går att läsa i vårt analyskapitel (5). Exempel på vår tematisering är att vi fann likheter mellan vår

teoretiska referensram och vårt empiriska material gällande vår intervjufråga om kompetenshotet, där såväl vår teoretiska referensram och resultatet av vårt empiriska material menar att IT-kompetens och analytisk förmåga är något som kommer att krävas i framtiden till följd av digitaliseringen.



Figur 4: Modell över analysbearbetning (egenkonstruerad).

Figur 4 visar hur vi har gått tillväga vid vår analysbearbetning, precis som i operationaliseringsfasen har vi även här haft syftet i åtanke under hela analysprocessen. Vi anser att vår analysmetod har fungerat väl eftersom vi kom fram till studiens bidrag relativt enkelt utifrån vårt analyskapitel, vilket vi anser tyder på en väl fungerande analysmetod.

3. Teoretisk referensram

3.1 Revision

Revisorernas huvudsakliga uppgifter är enligt Carrington (2014) att säkra redovisningskvalitén och att den information som företagen presenterar i sina årsredovisningar är säkra och tillförlitliga. För att få en inblick hur digitaliseringen påverkar revisionen är det av stor vikt att ta reda på revisorns roll och vad deras arbete innebär. Enligt Carrington (2014) finns det tre delar som revisorns roll delas in i: försäkran, förbättring och försäkring. Själva revisionsprocessen kan delas in i tre steg: planering, granskning och rapportering enligt (FAR, 2006).

3.1.1 Revisorns roll

Försäkran

Försäkran har en koppling till revisionen som en kontrollfunktion vilket är ursprunget ur en nationalekonomisk teori som grundar sig i osäkerhet och information (Carrington, 2014). Denna teori är agent-principalteorin vars grundfråga är: *“Hur kan ägaren vara säker på att företagsledaren inte agerar i eget intresse?”* och behandlar ett optimeringsproblem mellan ägare och ledning (Carrington, 2014). Det är här revisionen kommer in och som en oberoende tredje part och försäkrar samt bestyrker att ledarens agerande är korrekt. Detta problem beskrivs utifrån fenomenet informationsasymmetri, vilket uppkommer eftersom det är agenten som sköter verksamheten har den ett informationsövertag gentemot principalen (Carrington, 2014 samt Jensen & Meckling, 1976).

Förbättring

Förbättring har också en utgångspunkt ur informationsasymmetri, men istället för att revisionen ska vara bestyrkande som i försäkran så behandlar förbättringen kvalitén på redovisningsinformationen (Carrington, 2014). I denna teori har revisorn en mer aktiv roll, där uppgiften handlar om att påverka redovisningen till det bättre, det gör revisorerna genom att lyssna på de krav som intressenterna har på redovisningen (Carrington, 2014). Detta grundar sig i att redovisningen, närmare bestämt årsredovisningen för företagen är en så kallad “public good” där intressenter som kan vara intresserad av att bli ägare i ett företag vill ha information som är granskad av tredjepart (Carrington, 2014).

Försäkring

Försäkring handlar om att ge ett indirekt bestyrkande då revisionens egentliga huvudsyfte inte är att försäkra användare eller förbättra informationen utan istället ge en försäkring till det granskade företaget att redovisningen håller en viss grundnivå så att det inte ska uppstå en rättsprocess som kan leda till böter (Carrington, 2014). Ur detta perspektiv är revision en marknadslösning som flyttar risken från företagsledningen till revisorerna, detta innebär att det finns en till aktör som har ett intresse av att de finansiella rapporterna inte är vilseledande då revisorerna kan få stå för en del av kostnaderna vid en stämning mot det granskade företaget (Carrington, 2014). Utifrån diskussionen ovan kan försäkringen i revisionen ses som en garanti för investeraren medan försäkran och förbättring blir en effekt av revisorernas önskan att minimera försäkringsriskerna (Carrington, 2014).

3.1.2 Revisionsprocessen

Planering

Planeringen består av förberedande arbete där information inhämtas och sammanställs för det företag som ska revideras (Chou, 2015). Enligt Carrington (2014) är revision en komplicerad process som ställer höga krav på revisorer vilket kräver ett underliggande system för att hantera informationen. Arbetsprocessen ska enligt Axelsen, Green och Ridley (2017) vara planerad i förväg och de förklarar att i framtiden kommer det krävas högre IT-kompetens för att erhålla en förståelse för företagets verksamhet. I planeringen struktureras arbetet och riskerna med företaget som revideras kartläggs, vilket Carrington (2014) samt Chou (2015) menar har en stor betydelse för revisionen då det bedöms vilka områden som det ska läggas störst tyngd vid. Att bedöma risker i olika poster förklarar Carrington (2014) som en viktig förmåga hos revisorerna, då väldigt stort fokus ligger på att utreda poster med högst risk.

Granskning

Granskningsarbetet har ett tvådelat fokus förklarar FAR (2006) och Chou (2015), nämligen kontrollgranskning som kontrollerar företagets interna system och substansgranskning som bland annat kontrollerar företagets producerade verifikationer genom exempelvis stickprovskontroller. Chou (2015) förklarar att granskningsprocessens huvudfokus är att samla in revisionsbevis och att resultatet ska bedömas och slutligen utvärderas pålitligheten samt kvalitén till granskningen. Detta utgör underlaget för dokumentationen som används av

revisorerna för att presentera sitt arbete och vad de har granskat. Enligt Carrington (2014) finns det sju granskningsåtgärder för att samla in revisionsbevis och den mest relevanta är analytisk granskning.

Den analytiska granskningsprocessen handlar om att ställa redovisningsdata i olika former i relation till varandra. I denna process utgår revisorerna från ett antagande, en förväntan om ett visst samband. Detta antagande är viktigt för att revisorerna ska ha en uppfattning om de samband som framkommer av den analytiska granskningen, om sambanden är rimliga eller om det är ett tecken på risk, omedvetet fel eller oegentligheter (Carrington, 2014). Vidare förklarar Carrington (2014) att i den analytiska granskningen är det viktigt att revisorerna har goda kunskaper inom analytisk förmåga samt erfarenhet inom professionen för att göra korrekta bedömningar.

Rapportering

Efter en genomförd granskning kommer målet med revisionen, nämligen rapporteringen vilket kan ha några olika utformningar såsom slutmöte, PM samt den viktigaste delen revisionsberättelsen vars syfte är att lämna ett uttalande om företaget samt ledningen följer aktuella lagar och regler (Carrington 2014). Enligt Andon, Free och O'Dwyer (2015) är revisionen onödig om inte resultatet av granskningen kan kommuniceras till intressenterna. Om granskningen bedöms tillfredsställande ska rapporten kunna tillstyrka ansvarsfrihet i revisionsberättelsen till ledningen (Carrington 2014).

3.1.3 Revisionens framtid

Revisionsbranschen har genom åren enligt Hemraj (2003) byggt upp ett rykte som uppmuntrar intressenter att lita på värderingar som revisorer uttrycker, om dessa värderingar däremot är vaga eller oklara kan det resultera i allvarliga konsekvenser för revisionsbyråerna och i extrema fall för den individuella revisorn. Vidare menar Vasarhelyi, Teeter och Krahel (2010) att det är av vikt att ge morgondagens revisorer rätt förutsättningar inför digitaliseringens betydelse för professionen, eftersom hela ekonomins flöde ökar i takt, mer information kommer strömmandes blir det en av framtidens utmaningar.

3.2 Digitaliseringens betydelse

Digitalisering förklaras enligt Cöster och Westelius (2016) som ett fenomen som påverkar vårt dagliga liv och samhälle, genom allt från betalningsmedel till kommunikationsverktyg. Digitaliseringen kan medföra stor betydelse för samhället i och med nyligen nämnda verktyg, däremot finns flera samhällsenliga nackdelar vilket Cöster och Westelius (2016) beskriver som bland annat effekterna av e-handel för mindre orter där de ser en urholkning av stadskärnan. Dessutom förklaras fördelar såsom arbetsplatsernas och arbetsmetodernas förändring tack vare digitalisering, möjligheterna för distansarbete ökar och övervakning samt kontroll av företagen blir mer lätthanterligt för ledningen (Cöster och Westelius, 2016). Även Carretero och Blas (2014) förklarar platsberoendet som en positiv följd av digitaliseringens betydelse, vilket medför en ökad frihet till anställda att bestämma när och vart de kan arbeta.

Kairos Future (2016) och Lombardi et al. (2015) förklarar att teknikutvecklingen är i ständig ökning, effektiviteten, spridningen, förmågan att analysera och lagra ökar. Digitaliseringen kan inte begränsas utan blir mer och mer avgörande i ekonomin (Kairos Future 2016 och Lombardi et al. 2015). Teknikens prestanda utvecklas snabbare än vad människors fysiska tankeprocesser och prestationer gör, vilket leder till att det fysiska arbete som utförs idag ersätts av teknik som öppnar för nya möjligheter (Kairos Future, 2016). Beslutsstöd och kontrollsystem kommer allt mer att bli viktiga verktyg för rådgivning och revision ju mer digitaliserad branschen blir och IT-kunskaperna hos revisorerna blir en allt viktigare fråga för revisionsbyråerna (Vasarhelyi och Romero, 2014).

Det råder delade meningar gällande digitaliseringens betydelse, där det främst lyfts upp fördelar såsom ökad effektivitet hos revisionsbyråerna men även nackdelar såsom att en dator aldrig kan ersätta revisorernas expertis och bedömning, det handlar om att balansera systemen och revisorernas kompetens (Manson, McCartney och Sherer, 2001). Digitaliseringen har öppnat många nya dörrar enligt Andon et al. (2015), exempelvis genom bättre rådgivning och granskning i realtid med hjälp Big Data.

För att revisionen ska vara relevant menar Lombardi et al. (2014), Rezaee, Sharbatoghlie, Elam och McMickle (2002), Teck-Heang och Ali (2008) samt Greenberg et al. (2012) att revisorer måste använda sig av teknologin som används idag och kommer att användas i framtiden för att garantera att revisionen är meningsfull i realtid. Raphael (2017) förklarar att

innovationer till den företagsekonomiska branschen är AI, automatisering, Big Data samt digitalisering och att dessa komponenter utvecklas i hög takt, vilket även berör revisionsbranschen. Denna förändring ger möjligheter till ökad kvalitet på revisionen och ett ökat värde för intressenter, såväl för kunder som hela kapitalmarknaden (Raphael, 2017). Dock förklarar Byrnes, Al-Awadhi, Gullvist, Brown-Liburd, Teeter, Warren och Vasarhelyi (2018) samt Wallman (1996) vikten av att hålla sig uppdaterad inom den teknologiska utvecklingen och digitaliseringen då system som ansågs värdefulla igår, kanske anses utdaterade idag.

Genom digitaliseringen har numera revisorer nya tillvägagångssätt och verktyg för att utföra sin revision och granskning. Raphael (2017) och Chiang (2016) menar att eftersom det sker en ökad användning av IT-verktyg och automatisering kommer revisorernas viktigaste kunskaper öka, nämligen dess professionella skepticism och värderingsförmåga. Raphael (2017) menar att eftersom man kommer minska de rutinmässiga administrativa arbetsuppgifterna kommer man att kunna lägga mer tid på revisorernas individuella kunskaper och kompetenser för att på så vis ge djupare insikter till revisionen och högre kvalitet jämfört med tidigare. Vidare förklarar Vasarhelyi et al. (2010) att det kommer ligga i revisionsbyråernas intresse att vara proaktiva och anamma digitala lösningar.

3.2.1 Automatisering

Att använda sig av automatiseringsverktyg förklarar Lombardi et al. (2014) blir allt viktigare genom ökade möjligheter till analyser och riskbedömningar. Genom att automatisera kan de således spendera mer tid på att granska, analysera och tolka resultat istället för att utföra arbetsmomenten manuellt, de främsta teknologierna som effektiviseras enligt Lombardi et al. (2014) samt Chan och Vasarhelyi (2011) är analyser och stickprover. Genom att automatisera sitt arbete förklarar Manson et al. (2001) att det kan ske en ökning av arbetarens prestation men även motivationen då de rutinmässiga arbetsmomenten minimeras och kundkontakten ökar. Däremot förklarar Manson et al. (2001) att många företag ofta ser automatiseringen som något knep för att behålla sina konkurrensfördelar samt lönsamhet genom effektiviseringen som medföljer automatiseringen men inte som något direkt kvalitetshöjande.

3.2.2 Big data

I och med digitaliseringen uppkommer nya arbetssätt och tekniska lösningar, ett av dessa är Big Data som behandlar och analyserar omfattande mängder data (Janrin och Watson 2017 samt Al-Htaybat och von Alberti-Alhtaybat 2017). Big Data innebär nya tillvägagångssätt för företag att samla och analysera information som de traditionella verktygen inte har möjlighet till menar Vasarhelyi, Kogan och Tuttle (2015) där de beskriver att Big Data innebär hög volym, hög hastighet och stor variation. Med hjälp av Big Data förklarar Vasarhelyi et al. (2015) att revisorer bland annat snabbare kan bearbeta och analysera detaljerad information och belyser möjligheten att snabbare analysera en kombination av intern information med extern information. Warren, Moffitt och Byrnes (2015) förklarar att Big Data ger företag möjligheten till att fatta beslut som tidigare tog längre tid och eftersom det finns tillgång till mer data kan de således lättare ta beslut genom fler beslutsunderlag, vilket förenklar revisorers analys- och riskbedömningar.

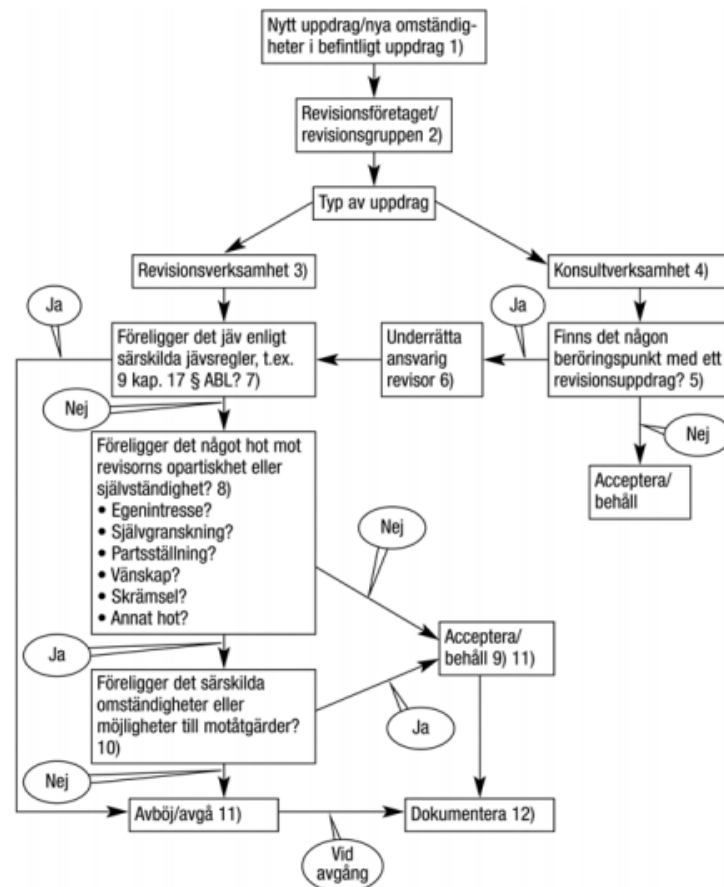
3.3 Revisorernas oberoende

Revisorernas oberoende har länge varit en grundpelare inom professionen enligt Andon et al. (2015), Nasser, Wahid, Nazri och Hudaib (2006) samt Vanasco (2013) som förklarar att utan objektivitet anses revision sakna värde. Det finns flera faktorer som kan påverka oberoendet som exempelvis sociala beteenden, rådgivning, graden av teknisk expertis och relationer till kunderna (Andon et al. 2015; FAR, 2019; Vanasco, 2013; Bamber & Iyer 2007; Chiang, 2016 & Hemraj, 2003). Att vara objektiv och oberoende innebär att revisorer gör opartiska bedömningar istället för att bifalla kundens önskemål, revisorer ska vara fri från intressekonflikter och inte medvetet missbedöma fakta eller värderingar (Bamber & Iyer 2007). Genom att undvika situationer som kan kompromissa eller negativt påverka objektiviteten i sitt handlande uppnår revisorerna sitt oberoende menar Hemraj (2003) och Nearon (2005) då de belyser oberoendet som en viktig komponent för revisorer i sitt dagliga arbete.

För att en revisor ska avgöra om den kan utföra uppdraget måste en oberoendeanalys göras. FAR (2019) har tagit fram ett flödesschema som visar hur revisorerna kan agera vid eventuella nya uppdrag eller nya omständigheter i ett befintligt uppdrag. Detta flödesschema kan användas av revisorer i fråga för att avgöra om han eller hon uppnår opartiskhet och därmed oberoende i sitt revisionsuppdrag. Motåtgärder förklarar FAR (2019) som

organisatoriska åtgärder, där revisionsbyråerna internt har rutiner och arbetsfördelning som exempelvis att låta en annan revisor både inom eller utom revisionsföretaget bedöma hotnivån. Finns det någon anledning att betvivla revisorns opartiskhet ska uppdraget omedelbart avböjas eller avsägas.

Flödesschema



Figur 5: Flödesschema - FAR (2019)

3.3.1 Vänskapshot

Objektiviteten inom revision har stött på problem gällande balanseringen mellan oberoendet och kundrelationer. FAR (2019) förklarar vänskapshotet som ett nära förhållande mellan en revisor och kund, där revisorn blir alltför vänligt sinnad till de intressen kunden har. Detta förhållande kan visa sig efter flerårigt vänskapsband men även genom rutinmässiga sociala kontakter (Chiang 2016). Detta antyder även Bamber och Iyer (2007) genom beskrivningen av revisorer som har en nära relation till sin kund ofta är benägen till att behandla kunden på

ett vänskapligt sätt istället för opartiskt. Bamber och Iyer (2007) fortsätter att förklara att relationen mellan revisor och kund blir allt mer påtaglig tack vare digitaliseringen, då kontakten sinsemellan blir mer lättillgänglig vilket även bekräftas av Vasarhelyi och Romero (2014). Genom att använda digitala verktyg förklarar Vasarhelyi och Romero (2014) att det blir lättare att kommunicera och därmed även lättare att bli personlig med kunden, som slutligen resulterar i hot mot oberoendet.

Det finns problematik enligt Bamber och Iyer (2007) samt Svanberg och Öhman (2015) genom att så fort en kundrelation uppstår, börjar revisorer att identifiera sig med kunden. Efter att de har skapat kontakt med en ny kund börjar denna identifikation, mestadels på ett opartiskt plan där de tillgodoser kundens önskemål i form av utförande av den tjänst som är överenskommen (Svanberg & Öhman, 2015). Däremot kan denna identifiering gå längre och till slut innebära att oberoendet påverkas negativt i och med att revisorns bedömning kan bli partisk, där Svanberg och Öhman (2015) förklarar att lättillgängliga kundkontakter till följd av digitala kommunikationsverktyg kan leda till allvarliga problem såsom hot mot oberoendet.

Digitaliseringen tar fram nya kommunikationsverktyg som exempelvis sociala medier och att dessa gör kommunikationen mellan kund och revisor betydligt mer informell jämfört med mejl, samtal eller fysiska möten (Blankespoor 2018 samt Al-Htaybat & von Alberti-Alhtaybat 2017). Detta kommunikationsverktyg skulle således kunna utgöra ett ökat vänskapshot mot oberoendet för revisorer som kommunicerar med sina kunder via sociala medier som LinkedIn eller Facebook (Blankespoor, 2018).

3.3.2 Självgranskningshot

Ett självgranskningshot förklarar Chiang (2016) som att revisorns opartiskhet drabbas av att de tar ställning till andra sammanhang som senare kommer att granskas, det kan till exempel innebära konsultation och rådgivning till en kund som senare ingår i revisionen. Att utföra andra tjänster såsom konsultation och rådgivning utöver revisionstjänster menar Hemraj (2003) kan påverka oberoendet negativt om revisorerna inte aktivt motarbetar dessa påtryckningar, dessa påtryckningar kan innebära att en revisor omedvetet konsulterar kunden inom det som senare ska granskas. För att motstå dessa påtryckningar förklarar Hemraj (2003) att först och främst måste ha kunskap om hoten för att upptäcka dem och avgöra hur stort hot

de är mot oberoendet, denna kunskap innebär att revisorerna ska vara medvetna om vilken information som rådgivits till vilken kund och vilken innebörd det medför.

Kundernas önskemål förändras menar Andon et al. (2015) och förklarar detta genom att dagens revisionsbyråer måste erbjuda konsulterande tjänster för att tillgodose denna förändring. Digitaliseringen ökar användandet av kommunikationsverktyg såsom mejl- och chattfunktioner enligt Hemraj (2003), vilket kan underlätta revisorernas tillgänglighet till just rådgivning utanför revisionen. Samtidigt som revisionen allt mer går mot rådgivning och andra tjänster menar Hemraj (2003) att misstron till oberoendet ökar vilket innebär att revisorer måste arbeta aktivt med att identifiera och minimera dessa hot.

Självgranskningshoten innebär att revisorns oberoende kan sättas på spel vilket är negativt för revisionsprofessionen (Hemraj, 2003 & Chiang, 2016).

Det råder delade meningar huruvida självgranskningen utgör ett hot mot revisorernas oberoende (Simunic, 1984; Bazerman & Moore, 2011; Barkess & Simnetts 1994 samt Ashbaugh et al. 2003). Rådgivning och konsultation utgör ett hot mot oberoendet enligt Simunic (1984) samt Bazerman och Moore (2011), där exempelvis rådgivning inom skattefrågor som senare granskas i revisionen kan leda till att oberoendet drabbas (Bazerman & Moore, 2011). Förutom skatterådgivning kan även olika typer av värderingar ingå i rådgivningen till kund (Simunic, 1984). Samtidigt visar Barkess och Simnetts (1994) studie att det inte finns något samband mellan att oberoendet sätts på spel när de erbjuder andra tjänster utöver revisionen till samma kund, vilket även bekräftas av Ashbaugh et. al (2003).

3.3.3 Kompetenshot

När det råder en teknologisk utveckling behöver revisorer bygga kompetens kring det som utvecklas förklarar Raphael (2017) och Nearon (2005). Däremot menar Raphael (2017) att revisorer har och kommer alltid behöva djupa kompetenser inom den mer traditionella revisionen för att följa med i utvecklingen. Även Lombardi et al. (2015) belyser vikten av att besitta IT-kompetenser för att behålla sin omdömesförmåga för att inte riskera oberoendet. Förutom de traditionella revisionskompetenserna behöver framtidens revisorer dessutom besitta goda kompetenser inom kommunikation och kritiskt tänkande medan de använder sig av teknologin. För att balansera dessa kompetenser tillsammans med digitaliseringen förklarar Raphael (2017) att revisorer inte i sig behöver vara experter eller programmerare, men

däremot behöver de vara bekväma inom området och så pass pålästa att de behärskar det dagliga arbetet i digitaliseringen och automatiseringen som råder. Att utveckla kompetens inom IT tar tid och ansträngning enligt Raphael (2017) samt Vasarhelyi et al. (2010) och de belyser problematiken med glappet mellan universitet och arbetsliv, där vikten ligger på revisionsbyråerna att få sina anställda att bli och hålla sig uppdaterad inom teknologin.

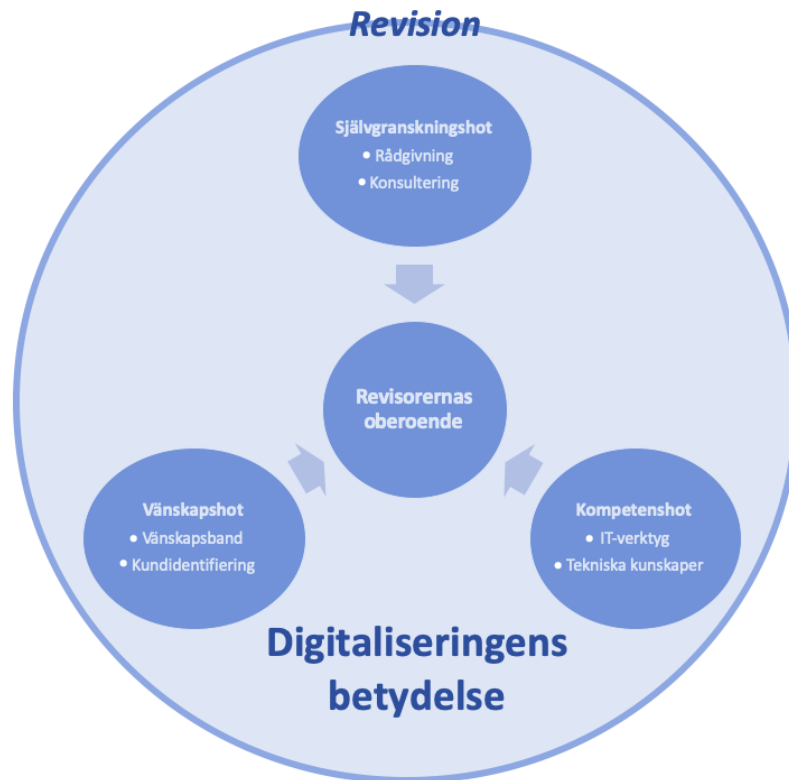
Vasarhelyi och Romero (2014) menar att eftersom teknologin förändras, förändras även revisionen och dessa förändringar kommer att ha en stor påverkan på kompetensen hos revisorerna. Denna kompetens som revisorerna förväntas besitta förklarar Vasarhelyi och Romero (2014) kommer att spela stor roll i framtiden, då framtidens revision således kommer att vara beroende av utvecklingen av IT-verktyg för att fortsätta ge kvalitet till intressenterna. Byrnes et al. (2018), Vasarhelyi och Romero (2014) samt Nearon (2005) menar att den mer traditionella revisionen innebar bland annat att söka information i pappersformat medan den nuvarande revisionen innebär att revisorer effektivt söker information både online och i databaser, vilket resulterar i att de bör besitta lämpliga kompetenser inom just informationsökning.

Att upprätthålla sin kompetens inom IT förklarar Byrnes et al. (2018) som en av de mest essentiella faktorerna för att följa med i digitaliseringen men även i revisionsbranschen som helhet, upprätthåller revisorerna inte sin kompetens kommer det att vara svårt för dem att utnyttja systemen till fullo. Genom att upprätthålla god kompetens inom IT-systemen de arbetar och granskar i, menar Byrnes et al. (2018) och Nearon (2005) att de snabbt kan upptäcka avvikelser och felbedömningar. Nearon (2005) förklarar vidare att de lätt kan bli förvillad av kunders komplexa IT-system. Att upprätthålla denna kompetens förklarar Byrnes et al. (2018) att det inte alla gånger ligger på individnivå, hos själva revisorn, utan till största del möjligheterna hos revisionsbyråerna och universiteten. Denna möjlighet krävs för att revisorerna ska kunna utveckla och bibehålla sina tekniska kompetenser löpande (Byrnes et al. 2018).

3.4 Syntes

Efter vår insamling av vår teoretiska referensram har vi kommit fram till att revision är en del i vår studie som vi inte kan förbise. Revisionsavsnittet ligger till grund vårt avsnitt gällande revisorernas oberoende samt för kommande insamling av empiriskt material. Genom att ge läsaren en introduktion av vad revision innebär och vad revisorer gör, ansåg vi att läsaren fick

en bättre övergång till revisorernas oberoende, anledningen till att revision är den yttre ringen är då att det ligger som en förförståelse innan läsaren går djupare in i vår syntes.



Figur 6: Syntes över studiens teoretiska referensram (egenkonstruerad).

Väl inne i syntesen återfinns vad vår studie handlar om mer djupgående, där digitaliseringens betydelse ligger som en ljusblå zon och påverkar både revisorernas oberoende och våra utvalda hot. Digitaliseringens betydelse har en stor del i vår teoretiska referensram och kommande kapitel, då samtliga delar påverkas av digitaliseringen. Vidare ligger revisorernas oberoende i mitten av vår syntes då det är en central del av studien. Runt revisorernas oberoende finns våra utvalda hot och hur de, utifrån vår teoretiska referensram, påverkar revisorernas oberoende till följd av den digitalisering som råder. I vår teoretiska referensram kunde vi se att digitaliseringens har stor betydelse för samtliga hot och att de i sin tur påverkar revisorernas oberoende. Genom tidigare forskning har vi fått fram några punkter som har växt fram genom digitaliseringen som vi finner intressanta, vilket syns i punktform under respektive hot i vår syntes.

4. Empiri

4.1 Revision

4.1.1 Planeringen

Majoriteten av respondenterna diskuterade främst kring fördelar gällande planeringen och digitaliseringens betydelse, att det är en positiv utveckling jämfört med tidigare då istället för att fysiskt leta i pärmar erhåller de numera materialet digitalt och kan effektivt planera revisionen. Tidigare sammanställdes materiallistor i traditionellt word/excel-format medan i dagsläget sköter systemen detta åt en vilket gör planeringen inför revisionen betydligt mer effektiv anser majoriteten av respondenterna. Det blir en ökad effektivitet inom planeringen förklarar flera respondenter vilket sågs som något positivt för företaget eftersom de tack vare effektiviteten kan acceptera fler uppdrag och nya kunder. Denna ökning i effektivitet är i linje med vår uppfattning om digitaliseringens betydelse på planeringen i revisionsprocessen.

“Digitaliseringen leder till en mer effektiv och högre kvalitativ revision då vi arbetar mer tolkande och med mindre manuellt arbete”. (Respondent 3).

En avvikande åsikt från en av våra respondenter var att den ansåg att planeringen inte är så digital förutom själva dokumentationen. Vi fann denna åsikt intressant eftersom den avvek från övriga respondenter däremot ansåg vi att de digitala verktygen är en så pass stor del i planeringen vilket gör att respondentens åsikt blir lite tudelad. Respondenten förklarade att de sätter sig ner och diskuterar samt intervjuar kunden fysiskt, därefter använder de sig givetvis av digitala verktyg till själva dokumentationen och samlar visserligen in material från webbtjänster, däremot sker den övervägande delen av respondentens planering genom fysiska möten.

I takt med digitaliseringen menade en respondent att planeringen har fått en större betydelse då de i början fysiskt ritade flödesscheman medan dagens planering innebär att de skapar en röd tråd genom revisionen och att de får en bättre överblick som i sin tur medför en större del i revisionen jämfört med tidigare. Vi uppfattade respondenten som trygg i sin roll som revisor och vi fick en trovärdig bild av hur planeringen har utvecklats, vilket vi fann intressant.

Digitaliseringen har underlättat planeringen genom att det finns färdiga malltexter i systemen som justeras till det specifika företaget de ska utföra revision på. Dessutom förklarar samma respondent att planeringen är otroligt viktig när det finns olika erfarna kollegor. I de uppdrag där det ingår mindre erfarna kollegor är dessa planeringssystem väldigt användbara då de får hjälp av systemen gällande vad de ska fokusera på och respondenten förklarar att det lätt kan bli att de lägger tid på saker som inte är väsentlig för revisionen.

4.1.2 Granskningen

Flera respondenter anser att kunderna är uppdaterade inom IT och använder sig av bra redovisnings- och bokföringssystem vilket underlättar granskningsfasen. Det var flera respondenter som förklarade att många kunder använder sig utav så kallade försystem för godkännande av exempelvis leverantörsfakturor, vilket innebär att respondenterna får gästinlogg där de kan arbeta i kundernas egna system vilket respondenterna antydde som positivt. Några av respondenterna har varit i branschen länge och förklarade hur det var när de började som revisorsassistenter genom att förklara vilken skillnad det har blivit på bara några år.

“Det var faktiskt inte så länge sedan som man spenderade väldigt mycket tid genom att bara hämta pärmar med redovisningsinformation och för att inte tala om hur lång tid det tog att bläddra igenom allt material.” (Respondent 2).

En respondent ansåg att det finns en fara med digitaliseringen och speciellt för assistenterna då de kan bli för fokuserad på programmen och förlorar överblicken och glömmer syftet med granskningen då vi idag är programstyrda. Vidare är en respondent kritisk till utvecklingen i den mån att det leder till att yrket blir för standardiserat och enformigt vilket kan skrämja bort blivande revisorer. Två av våra mer erfarna respondenter antydde att digitaliseringen leder till fler stickprover jämfört med tidigare. Där granskningssystemet i princip säger åt dem att utföra exempelvis 50 stickprover på intäkterna, detta leder i sin tur till att man som revisor tänker mindre. Dessa två respondenter menar att de kan lätt tappa tänket och förståelsen kring alla processer och revisionen i sig.

“Det ligger för mycket fokus kring dessa stickprover till följd av digitaliseringen och då dessa stickprover sällan innehåller fel samtidigt som det kan finnas andra underliggande risker som

inte har tagits i beaktning, ger det inte mig någon komfort som påskrivande revisor”.

(Respondent 9).

En av våra auktoriserade respondenter ansåg att det var i granskningsprocessen där de största digitala förändringarna pågår genom att förklara att de idag får SIE-filer och arbetar mycket med att analysera dessa filer och transaktioner vilket gör att de granskar ett mer fullständigt material jämfört med tidigare. Även vår uppfattning var att digitaliseringens betydelse på revisionsprocessen hade störst inverkan i granskningsprocessen då det lämnade mycket utrymme tack vare att frigörandet av manuellt arbete skapade utrymme för analytiska arbetsmetoder. När de utför transaktionsanalyserna återfinns felaktigheter som kanske kan missas i vanliga stickprovskontroller. Respondenten berättar också att branschen pratar mycket om Big Data och blockchain-teknik som exempelvis där de hämtar betalningar från bankerna som kopplas till bokföringen och denne tror att detta kommer påverka granskningsprocessen inom snar framtid.

Flera respondenter lyfte fram utvecklingen med att de numera kan vara platsoberoende som en positiv aspekt inom granskningsprocessen. Numera går det att sitta i princip var som helst och utföra revision på vilket bolag som helst. Vi upplevde att respondenterna såg detta som en stor fördel till följd av digitaliseringen. En respondent förklarade att de utför mycket revision på andra orter där de lokala kontoren inte har möjlighet att ta sig an fler uppdrag, vilket är positivt för mindre orter som kan erhålla fler kunder från andra orter.

4.1.3 Rapporteringen

De respondenter som är auktoriserade anser att den största skillnaden gällande digitaliseringen av rapporteringen är att istället för fysiska presentationer kan de använda videosamtal genom exempelvis Skype eller någon liknande webbaserad-tjänst när de rapporterar revisionen. I det stora hela anser inte respondenterna att det har skett så stora förändringar på just rapporteringen däremot anser de att videosamtalen medför nackdelar såsom färre fysiska kundmöten, däremot belyser samtliga respondenter flexibiliteten som en fördel genom platsoberoendet.

“Idag kan man sitta vart som helst och signera samt skriva under men jag tycker att det vore tråkigt om det går till den gräns att vi digitaliserar bort kundmötet helt i slutrevisionen.”

(Respondent 5).

En av våra auktoriserade respondenter antydde att olika revisorer rapporterar olika och att respondenten föredrog fysiska möten. Gällande digitaliseringen förklarar respondenten att byrån har bra mallar för rapporteringen och förklarar att byrån använder sig av ett användarvänligt system. Samma respondent har sina kunder inom en begränsad radie, vilket medför möjligheter för fysiska möten som respondenten gärna utför, däremot har respondenten använt sig av videorapportering men respondenten antyder fortfarande att fysiska möten är att föredra.

4.2 Digitaliseringens betydelse

Flera respondenter menar att digitaliseringen har lett till bättre stödsystem som hjälper en i sitt dagliga arbete och belyser främst ett exempel som att det är lättare att hålla reda på hela processen genom att de vet vad som är gjort och vad som är kvar att göra, vilket ökar säkerheten i arbetet. Några av respondenterna anser dessutom att digitaliseringen frigör tid till värdeskapande och de får mer tid till kvalitén på revisionen. Majoriteten av respondenterna förklarar att arbetsuppgifterna är detsamma idag som tidigare men metoderna har förändrats avsevärt då de idag arbetar i flera system och att dialogen med kunder sker genom mejl samt webbkontor istället för fysiska möten, vilket vi tolkar som både för- och nackdelar.

“Då kundkontakten minskar medför det att man kan tappa information som man kunde erhålla i ett face-to-face-möte, allra helst med kunder som inte är så digitala. Våra nya revisorer skulle behöva följa med på fler kundmöten då det kan ge insyn i företaget. Men förutom detta anser jag att det digitaliserade arbetssättet leder till bättre revision”

(Respondent 2).

Däremot avviker en av våra respondenter och förklarar att det inte bara finns nackdelar gällande mindre kundkontakt eftersom:

“Absolut, vi tillbringar mindre tid ute hos kunderna när vi blir mer digitala, men däremot anser jag att den tid vi väl spenderar ute hos kund blir mer kvalitativ. Tidigare kunde man

åka ut till kund för att "göra sitt jobb" och idag tycker jag att man spenderar mer tid med kunden. Man sätter sig ner och diskuterar istället för att titta på materialet." (Respondent 1).

Materialinsamlandet är lätt och användarvänligt till följd av digitaliseringen förklarar flera respondenter. De kan snabbt få tillgång till material genom molntjänster och om kunderna ännu inte är digital så går det snabbt att erhålla inskannat material. Förutom materialinsamlandet berättar majoriteten av respondenterna att övervakningen av revisionen med hjälp av digitaliseringen är en stor fördel, det är lätt att se vad som är gjort i revisionen och vilka delar som behöver lite mer uppmärksamhet riskmässigt. Vår uppfattning var av samma art, att digitaliseringens betydelse har en positiv inverkan på revisionen. De respondenter som var auktoriserade förklarade dessutom att det är betydligt enklare idag att se vilka arbetsuppgifter som är utförda i tid, för att dels eventuellt fördela arbetet ännu bättre men även för själva faktureringen till kund genom att det är lättare att se vilka arbetsmoment som tar mer tid än andra.

En av respondenterna förklarade en nackdel som var förändringstakten där respondenten antydde att vissa kunder men även kollegor har svårare att följa med i utvecklingen vilket innebär en större arbetsbörda för de som har lätt för digitala verktyg och förklarade:

"Har man lätt för system och digitala verktyg kan man utföra arbetsmomenten snabbare, vilket resulterar i att man får fler arbetsuppgifter som medför en skev arbetsfördelning i teamet på grund av de olika kunskapsnivåerna man besitter." (Respondent 1).

En av våra mer erfarna respondenter ville inte använda ordet nackdel för digitaliseringen utan använde istället ordet utmaning som respondenten ansåg mer passande och berättade att revision innebär förtroende, både förtroende för den som läser revisionsberättelsen för att se att de har gjort ett jobb tillräckligt bra för att det inte ska finnas väsentliga fel men även för relationen till bolaget, styrelsen samt ledningen och förklarade:

"Det är otroligt viktigt med en mänsklig kontakt för att upprätthålla denna relation och detta förtroende menar respondenten. Utmaningen är att vi ska hitta ett bra och balanserat sätt att kommunicera, för vissa kunder passar det bra med mejl och för andra inte." (Respondent 6).

Några respondenter beskrev tillgängligheten som att de hela tiden är uppkopplad, de kan snabbt besvara ett mejl direkt istället för att vänta med att svara till nästkommande arbetsdag. Respondenterna såg detta som något positivt men hade förståelsen för de kollegor som kunde tycka att det känns jobbigt att ständigt vara uppkopplad och tillgänglig. En av de mer erfarna respondenterna förklarade att det allt mer blir ett krav på revisorer att ständigt vara uppkopplad, vilket kan vara problematiskt när kunderna befinner sig på väldigt små orter då många arbetsmoment sker online och på vissa orter kan det till och med saknas både wifi och täckning. Idag arbetade de väldigt mycket med att dela internet från sina mobiltelefoner till sina datorer om wifi inte finns tillgängligt, vilket är ett stort problem i dagsläget på orter där det finns så kallade "radioskuggor". Flera respondenter antydde även en del frustration över digitaliseringen eftersom det även medför systemuppdateringar och eventuella buggar som gör att de fastnar i sitt arbete.

4.3 Revisorernas oberoende

4.3.1 Vänskapshot

Vänskapshotet är ett aktuellt hot anser samtliga respondenter när de arbetar med kunder, allra helst med digitaliseringen som hjälp. Idag finns det många IT-funktioner som hjälper respondenterna att kommunicera med kunderna och flera respondenter tar upp exempel såsom mejl, chatt och sociala medier som de mest riskfyllda verktygen till följd av digitaliseringen. Det är viktigt att hålla isär de jobbrelaterade mejlen från privata diskussioner via sms och chatt efter att de har haft samma kund i flera år, då respondenterna förklarar att vi alla är människor är det svårt att undgå en relation efter flera års arbete tillsammans. En respondent förklarade att det vanligtvis finns en relation till nya kunder, som exempelvis genom gemensamma kontakter och att det är ovanligt att ett helt främmande uppdrag kommer in.

“Oavsett digitalisering eller inte så har jag svårt att se att man inte har någon som helst anknytning till en ny kund. Det finns alltid någon form av koppling till kund, oavsett om det är via bekanta eller via sin kännedom om lokala företag.” Respondent 10.

En av de mer erfarna respondenterna menade att vänskapshotet för denne inte är aktuellt eftersom respondenten inte umgås privat med sina revisionskunder, dels för att inte riskera oberoendet men till största del på grund av att respondenten anser att den kan må dåligt av att

ifrågasätta kunden samtidigt som den är ens vän. Denna respondent förklarade dessutom att om den skulle vara vän sedan tidigare med en potentiell kund, överlåter respondenten uppdraget till en kollega och förklarar att det inte alls är ovanligt. Däremot ansåg respondenten att dessa problem varken ökar eller minskar till följd av digitaliseringen. Det fanns några respondenter som antydde att vänskapshotet troligtvis minskar eftersom vi blir allt mer digitala och kundkontakten i sin tur minskar där en av våra respondenter förklarar:

“Jag är övertygad om att vänskapsrelationer var betydligt vanligare förut jämfört med idag. Tidigare fanns det ingen analysmodell som pekade på vänskapshot gällande oberoendet vilket gjorde att det inte var så mycket kontroll på den aspekten medan idag är vi mer medveten om risken.” (Respondent 2).

Det fanns en respondent som inte såg sociala medier som något ökat hot mot revisorernas oberoende till följd av digitaliseringen då den ansåg att det blir allt för uppenbart om den blir vän med en kund på sociala medier och därmed ökar ens medvetenhet om vad den håller på med och hela tiden tänker på vart gränsen går. De auktoriserade respondenterna ansåg inte att vänskapshotet var så aktuellt, där en av respondenterna inte visste om det berodde på deras generation eller om det var för att de hade varit i branschen så pass länge att det till och med kändes osannolikt. Samma respondent antydde att den yngre generationen kanske lättare skapar kontakt via sociala medier eftersom det är ett av de vanligare kommunikationsverktygen idag, men var helt övertygad om att vid auktorisering så ökar försiktigheten hos revisorerna. Gällande digitaliseringens betydelse på vänskapshotet avviker en del av respondentsvaren från vår förväntan, då vi ansåg att digitaliseringens inverkan skulle varit stor på detta hot i och med att det har skett stor förändring i hur vi kommunicerar jämfört med förut.

4.3.2 Självgranskningshot

Majoriteten av respondenterna anser att självgranskningshotet är det största hotet mot revisorernas oberoende med avseende på digitaliseringens betydelse. Flera respondenter förklarade att digitaliseringen leder till en lättare delningsförmåga, exempelvis via kommunikationsverktyg såsom mejl, allra helst för byråer som erbjuder kombiuppdrag, det vill säga uppdrag som rör både revision och redovisning. Då mejlfunktionen är så lättillgänglig menar flera respondenter att de kan vara nära självgranskningshotet genom att

snabbt besvara frågor utan att tänka sig för, vilket samtliga respondenter belyser som något de måste vara uppmärksam på. Däremot fanns det en avvikande respondent som inte såg någon väsentlig koppling mellan den ökande digitaliseringen och självgranskningshotet, där respondenten inte såg hotet som något större till följd av datoriseringen jämfört med revision i pappersformat. Att självgranskningen är det mest aktuella hotet är i enlighet med vår förväntan då revisionsbranschen skiftar och icke-revisionstjänster ökar. En annan respondent förklarar att digitaliseringen tillför spårbarhet, möjligheten att digitalt se vad som har skett och vad som har fakturerats vilket ger en transparens och reducerar hotet.

“I och med digitaliseringen har det tillkommit en spårbarhet, för varje gång du gör någonting i ett program kommer det att registreras och detta gör att det går att se när allt gjordes och av vem“. (Respondent 7).

Eftersom revisionsbranschen går mer mot rådgivningstjänster förklarar flera respondenter att det kan finnas en fara gällande oberoendet eftersom de kan rådgiva kunden mot en viss förväntan som sedan går mot en självuppfyllelse då de som revisorer även granskar kunden och når denna förväntan. Vi ansåg att våra respondenter var uppriktiga i sina svar, ett starkt och detaljerat exempel är då en av våra respondenter beskriver att rådgivningstjänster i form av exempelvis värdering av tillgångar kan utgöra ett hot mot oberoendet, det är en svår gränsdragning och respondenten förklarade:

“Det är lätt att rådgiva en kompetent kund som förstår effekterna, ofta handlar det om att vi presenterar tre förslag till kunden och då kan den kompetenta kunden själv analysera och utvärdera förslagen. Om det däremot är en mindre kompetent kund får man snabbt frågan tillbaka “vilket alternativ hade du valt?” och då hamnar man ofta inom ramen för självgranskningshotet. Man måste verkligen göra klart för kunden är det är den som tar alla beslut. Jag tror att detta blir betydligt enklare med hjälp av digitala verktyg, eftersom kunden snabbt kan skicka frågan tillbaka.” (Respondent 8).

Däremot ansåg en respondent att självgranskningshotet har minskat men kanske inte till följd av digitaliseringen då respondenten förstod innebörden med att snabbt svara på mejl om exempelvis värderingsfrågor. Dock berättade respondenten att dennes företag inte har någon redovisningsenhet och att dennes kunder antingen själva kan upprätta exempelvis årsredovisningar eller så har kunderna en utomstående redovisningskonsult som tar dessa

värderingsfrågor, vilket gör att självgranskningshotet har minskat. Vad gäller självgranskningshotet har vi iakttagit skilda åsikter bland respondenterna vilket är lite överraskande då vi trodde svaren skulle vara mer samstämda.

4.3.3 Kompetenshot

Flera respondenter förklarar att kompetenshotet inom IT kommer att öka ju mer digital vi blir och att den analytiska förmågan blir alltmer viktig. Majoriteten av respondenterna belyser också kunskapsglappet mellan skola och yrkeslivet, allra helst inom det digitala i form av systemvetenskap och statistik däremot förklarar en respondent att detta troligtvis är en fråga för branschen i stort, där det bör ställas högre krav på högskolor och/eller universitet. De statistiska kunskaperna blir väldigt viktiga då de utför mycket urval och test i dagens revision menar flertalet respondenter. Inom systemvetenskap berättade flera respondenter att det är viktigt att ha en grundförståelse inom olika system, trots att byråerna internt utbildar och de lär sig under tiden de arbetar, anser de flesta att det bör finnas en grundförståelse och helst arbetsvana i olika system. Vad gäller kompetenshotet har vi sett en enighet inom det som kan ses som nya förutsättningar och hur det kan komma att se ut i framtiden.

“Digitaliseringen medför ökat krav på IT-kompetens och allra helst på att analysera data vi får fram eftersom det effektiviserar vårt arbete enormt. En analys kan säga väldigt mycket om redovisningsinformation om man har kunskap inom det och det blir allt viktigare att tolka datan som våra system tar fram.” (Respondent 3).

En av respondenterna menar att digitaliseringen kan öppna upp för en fara mot oberoendet och förklarar att det skulle kunna bero på en oaktsam användning av digitala lösningar. Däremot anser majoriteten av respondenterna att kompetenshotet snarare är en revisionsrisk än ett hot mot oberoendet. En av respondenterna menar att det kommer krävas betydligt mer av revisorer i framtiden då mycket blir digitaliserat och automatiserat och förklarar:

“Det kommer säkerligen att komma nya krav på revisorer där vikten ligger vid att man ska förstå och tänka revision och inte bara utföra revisionen. Man ska kunna förstå riskerna och inte “bara” framställa dem. Däremot känns det som att kompetenskravet drabbar hela revisionen och inte bara gällande oberoendet.” (Respondent 1).

En av våra respondenter beskrev sin bild av det framtida kompetenskravet och det var revisorers teoretiska bakgrund och förklarade att dagens revisorer är väldigt homogena, de har ofta en civilekonomisk examen i bakgrunden. I framtiden kommer det krävas revisorer med systemvetenskaplig och teknisk-teoretisk bakgrund för att få en mångfald som kan tackla alla nya digitala rutiner. Detta kommer krävas, speciellt genom teknik- och IT-kompetens för att förstå kundernas system och vart siffrorna kommer ifrån vilket respondenten såg som den tydligaste kompetensförändringen. De nya förutsättningarna som respondenterna ser är i enlighet med vår uppfattning om hur framtiden ser ut i branschen. Respondenten menade att kompetenskravet har samt kommer att öka och belyste vikten av att om revisorer ska vara kvar i branschen måste de ta till sig de nya arbetssätten som erbjuds för att följa med i utvecklingen. Vidare menade en annan respondent att det handlar om ett generationsskifte, där de unga kommer in och är relativt IT-vana vilket ger dem goda förutsättningar att ta till sig de digitala verktygen som finns.

“Jag ser inga problem för den yngre generationen att anta de digitala verktygen som erbjuds hos arbetsgivaren eftersom jag tycker att majoriteten har bra IT-vana. Däremot tror jag att den äldre generationen kan ha svårare att hänga med i utvecklingen eftersom de inte använder digitala verktyg lika frekvent på exempelvis fritiden som oss yngre”.
(Respondent 4).

En av våra respondenter ansåg inte att kraven på IT-kompetens kommer att öka. Den yngre generationen besitter redan kunskaper inom informationssökning och respondenten förklarade att de lätt kan söka ekonomiska begrepp och nyckeltal med de digitala verktygen som finns idag. Det respondenten däremot såg som ett krav i framtiden är en grundförståelse för revisionen och dess syfte:

“Det spelar ingen roll hur duktig du är på att söka information på nätet om du inte vet vad du ska använda informationen till och vilken betydelse den har för revisionen. I framtiden kommer vi inte kunna ta betalt för informationssökning eftersom det kan kunden själv åstadkomma. Det kunden däremot inte kan, är hur man tillämpar och förstår informationen man söker fram.” Respondent 9.

5. Analys

5.1 Revision

5.1.1 Planeringen

Förmågan att bedöma risker i olika poster är en viktig del eftersom mycket fokus läggs där i planeringen (Carrington, 2014), vilket bekräftades av vårt empiriska material där det påpekades att digitaliseringen har skapat större möjligheter för analysering och tolkning av information. Vår uppfattning var utifrån det teoretiska som såväl empiriska materialet att om digitaliseringen skapar större möjligheter för analysering och tolkning bör det leda till högre kvalitet på planeringen i revisionen. Däremot varnade Carrington (2014) för att ju mer analyserande arbetet blir, ökar vikten av att ha en förståelse för de sambanden som framkommer av analysen för att inte tappa relevans i sitt arbete. Detta antyder även vårt empiriska material som en fara med digitaliseringens betydelse då man lätt kan bli för fokuserad på systemen i sig och missa syftet med revisionen. Med systemutvecklingen förstod vi utifrån vårt empiriska material att man kan "*stirra sig blind*" på vad systemen vill att man ska utföra och "*glömma bort*" vad revisionens syfte egentligen innebär, vilket vi anser är problematiskt utifrån ett digitaliserat perspektiv.

5.1.2 Granskningen

Digitaliseringens betydelse förklarar Chou (2015) har en stor påverkan på granskningsprocessen i revisionen, där man går från manuella stickprovsgranskningar till transaktionsanalyser vilket medför större pålitlighet och kvalitet på granskningsprocessen. Vår uppfattning utifrån vårt empiriska material var att man ansåg att branschen inte följer med i digitaliseringens utveckling då man fortfarande till största del utför stickprovskontroller och att dessa kontroller inte medför någon vidare kvalitet till revisionen. Vårt empiriska material ställde sig positiva till att det fanns fortfarande stora utvecklingsmöjligheter och verktyg man kan använda sig av såsom transaktionsanalyser, vårt empiriska material var enade över att dessa verktyg medför högre kvalitet och effektivitet jämfört med dagens stickprovskontroller. Efter att vi bearbetade vårt empiriska material såg vi att systemen som används idag är så pass avancerade att möjligheten till färre stickprover bör således finnas genom att byta ut

stickprovskontrollerna med dessa transaktionsanalyser vilket skiljer sig från vår teoretiska referensram.

5.1.3 Rapporteringen

Kommunikationen till företagens intressenter är viktig i rapporteringen (Andon et al. 2015 samt Carrington, 2014), vilket bekräftas av vårt empiriska material. Däremot ansåg vårt empiriska material att rapporteringen är den del i revisionsprocessen som blir minst berörd av digitaliseringen, vilket även vi hade samma uppfattning gällande. Vårt empiriska material förklarade att kundmöten i rapporteringen minskar till följd av digitaliseringen och gav förklarade nya intressanta metoder att rapportera via som exempelvis videorapportering vilket det empiriska materialet antydde som något negativt. Vi ställde oss dock kritiska till denna negativa uppfattning eftersom vi inte ansåg att kundkontakten minskar, enbart den fysiska kundkontakten. Däremot hade vi förståelsen att fysiska kundmöten innebär en mer personlig kontakt mellan revisor och kund, vilket vi förstod kunde ses som en nackdel till följd av digitaliseringen.

5.2 Digitaliseringens betydelse

Utifrån vårt empiriska material såg vi en positiv inställning gällande digitaliseringens betydelse för revisionsbranschen och det nämndes övervägande fördelar som i sin tur gav en ökad kvalitet på revisionen vilket vi ansåg överensstämmer med flera forskares åsikter (Raphael, 2017; Byrnes et al. 2018; Andon et al. 2015; Lombardi et al. 2014 & Greenberg et al. 2012) och låg i linje med våra egna uppfattningar om digitaliseringens betydelse. Vårt empiriska material visade att det är viktigt att hålla sig uppdaterad i teknikutvecklingen för att vara aktuell gentemot sina kunder, vilket bekräftas av tidigare forskning (Byrnes et al. 2018). Vår uppfattning var att digitaliseringen sker med rasande fart och att revisorerna måste vara flexibla vid anpassningen av digital teknik för att behålla konkurrensfördelar.

Digitaliseringens betydelse medför såväl positiva som negativa sidor, där de positiva sidorna främst innefattar ökad effektivitet och de negativa sidorna exempelvis att datorerna inte helt kan ersätta den professionella bedömningen som revisorer gör (Manson et al. 2001). Det fanns likheter mellan vår teoretiska referensram (Manson et al. 2001) och vårt empiriska material gällande att det är viktigt att balansera systemen med revisorernas kompetens, där

vårt empiriska material förklarade att en kombination av IT-systemen och revisorernas kompetens medför kvalitet i revisionen.

Gällande användandet av digitala verktyg såg vi likheter mellan vår teoretiska referensram och vårt empiriska material, där Cöster och Westelius (2016) menar att digitala verktyg är en del av vår vardag, vilket även vårt empiriska material påpekade. Den digitala utvecklingen exemplifierar Raphael (2017) och Manson et al. (2001) med flera innovationer som exempelvis AI, Big data och automatisering, vilket kan medföra ökad kvalitet på revisionen och ett mervärde för intressenterna, däremot fanns det empiriskt material som menade att vissa revisorer och kunder har svårare att följa med i den digitala utvecklingen vilket vi ansåg kan vara problematiskt för implementeringen av innovationer. Vår åsikt, som även styrks av det empiriska materialet, är att AI kommer att bli en stor del av revisionen i framtiden, allra helst för monotona och administrativa arbetsmoment som leder till ökad kvalitet och mervärde i revisionen.

5.3 Revisorernas oberoende

5.3.1 Vänskapshot

Vår teoretiska referensram och vårt empiriska material var övervägande överens gällande digitaliseringens betydelse på vänskapshotet, vi såg flera likheter där exempelvis vår teoretiska referensram menar att digitaliseringen gör kundkontakten mer påtaglig och lättillgänglig (Bamber & Iyer, 2007; Manson et al. 2001 samt Vasarhelyi & Romero, 2014). Vi såg konkreta exempel såsom kommunikationshjälpmedel, där mejl, chatt och sociala medier är exempel på verktyg som identifieras som faror mot vänskapshotet. Vidare visade vår teoretiska referensram (Hemraj, 2003) att det kan finnas en koppling med rutinmässig kontakt mellan kund och revisor, vilket i sin tur kan leda till att relationer uppstår och i förlängning ett hot mot oberoendet, vilket vi fann stöd för i vårt empiriska material. Däremot fann vi en avvikande aspekt i vårt empiriska material där vänskapshotet inte ansågs mer aktuell med hjälp av digitala verktyg såsom mejl och sociala medier, i och med att revisorer blir väldigt försiktig i sina ställningstaganden och relationer, vilket vi såg som något udda då det inte ligger i linje med tidigare forskning.

Vi såg en ytterligare likhet gällande digitaliseringens betydelse för vänskapshotet mellan vår teoretiska referensram och vårt empiriska material då digitaliseringens innovationer såsom att

digitala verktyg leder till ökad tillgänglighet och därmed ett mervärde för intressenter (Raphael, 2017 samt Vasarhelyi & Romero, 2014). Vårt empiriska material bekräftade detta då de påvisade en positiv inställning till möjligheten att vara tillgänglig stora delar av dygnet. Genom att vara tillgänglig stora delar av dygnet ansåg vi att revisorerna kan ge ett mervärde för kunden genom att svara på exempelvis ett mejl direkt, istället för att invänta nästkommande arbetsdag. Detta i sin tur ansåg vi kunde leda till en mer personlig kontakt i och med att de kan svara sin kund på obekväma arbetstider, vilket vi såg som ett ökat vänskapshot.

Eftersom vi kom fram till att digitaliseringen medför nya kommunikationshjälpmedel, vilket i sin tur påverkar vänskapshotet, kunde vi se en koppling till rapporteringen i revisionsprocessen. Anledningen till detta är eftersom tidigare forskning (Carrington, 2014) förklarar att det är i rapporteringen resultatet av granskningen förmedlas till intressenter och därmed även kunderna. Trots att vårt empiriska material antydde att rapporteringen var den del i revisionsprocessen som påverkats minst av digitaliseringen ser vi en koppling mellan rapporteringen och vänskapshotet.

5.3.2 Självgranskningshot

Gällande självgranskningshotet fann vi entydigt resultat från vårt empiriska material att det var det mest aktuella hotet mot oberoendet till följd av digitaliseringen då rådgivningsrollen tar större plats i yrket. Vi fann flera likheter mellan vår teoretiska referensram (Hemraj 2003 & Simunic 1,984) och vårt empiriska material där exempelvis självgranskningshotet ökar till följd av tillgängligheten rådgivning och konsultation. Vår uppfattning var att de digitala verktyg som vi tidigare har nämnt ökar även hotet inom självgranskningen. Dessa verktyg leder i sin tur till en mer lättillgänglig vardag där kunder snabbt kan ställa frågor gällande värderingar och bedömningar via ett mejl istället för att ta sig tiden att ringa ett telefonsamtal (Chiang, 2016 & Hemraj, 2003).

Det fanns skillnader mellan vår teoretiska referensram och vårt empiriska material gällande självgranskningshotet, där Simunic (1984) samt Bazerman och Moore (2011) exemplifierar värderingsfrågor från kunderna som ett hot mot revisorernas oberoende. Detta bekräftas utifrån det empiriska materialet som erbjuder kombiuppdrag då det visade en förståelse om att ge råd gällande värderingar av tillgångar vilket i sin tur kan sätta oberoendet på spel gällande

självgranskningshotet. Vår uppfattning var att digitaliseringens har en stor betydelse och kommer att fortsätta påverka självgranskningshotet då kundernas önskemål allt mer gå mot en kombinerad rådgivnings- och revisionstjänst, vilket vi ansåg kommer ställa högre krav på revisorernas objektiva uppmärksamhet på just självgranskningen.

Till skillnad från ovan diskussion menade Barkess och Simnetts (1994) samt Ashbaugh et al. (2003) att det inte finns något samband mellan självgranskningshotet och rådgivningstjänster. Detta ligger i linje med den del av vårt empiriska material som inte erbjuder kombiuppdrag, då det förklaras att kunderna ställer denna typ av värderingsfrågor till sin redovisningskonsult och inte sin revisor, däremot anses inte detta som någon direkt följd av digitaliseringen. Vi har även här förståelsen gällande denna likhet mellan teoretisk referensram och empiriskt material, då vi har uppfattningen att revisionsbyråer som inte erbjuder andra tjänster utöver revision inte berörs av självgranskningshotet i lika stor grad som byråer som erbjuder dessa kombiuppdrag. Anledningen till detta ansåg vi vara att de revisionsbyråer som utför kombiuppdrag erbjuder andra tjänster utöver revision vilket resulterar i ett ökat självgranskningshot utan någon direkt koppling till digitaliseringen.

Då självgranskningshotet tar sikte på rådgivning och konsultation utanför revisionsuppdraget ansåg vi att det fanns likheter i revisionsprocessens planering. Både vår teoretiska referensram och vårt empiriska material såg en fara med digitaliseringen, där vårt empiriska material exemplifierade detta med att de *“stirrar sig blind”* på systemen. Vi ansåg att denna fara dessutom kunde återspegla sig i självgranskningshotet mot revisorernas oberoende eftersom de kan glömma revisionens syfte, vilket vi ansåg kunde leda till att de exempelvis erbjuder rådgivning eller konsultation åt samma kund som de senare granskar utan att tänka sig för.

5.3.3 Kompetenshot

Vi såg likheter mellan vår teoretiska referensram och vårt empiriska material där vår teoretiska referensram förklarade att framtida revisorer kommer att behöva besitta djupare kunskaper inom kritiskt tänkande och genom goda kunskaper inom granskningsystem kan revisorerna mer effektivt upptäcka avvikelser och felbedömningar (Vasarhelyi och Romero, 2014; Byrnes et al. 2018 och Raphael, 2017). Detta bekräftades av vårt empiriska material då den analytiska förmågan hos nya revisorer ansågs viktig och att branschen kommer att ställa krav på det framöver. Det kritiska tänkandet i kombination med att effektivt upptäcka

avvikelser och felbedömningar anser vi är synonymt med den analytiska förmågan. Vi kunde dessutom se en likhet mellan kompetenshotet mot revisorernas oberoende och revisionsprocessens granskning. Likheten här var att tidigare forskning (Carrington, 2014) menade att det är viktigt med analytiska kunskaper för att kunna utföra en väl analytisk granskning, vilket vi även fann stöd för i vårt empiriska material. Vi anser därmed att digitaliseringens betydelse är stor utifrån dessa aspekter och kommer att öka kompetenshotet mot revisorernas oberoende, eftersom det kommer att krävas ökade kunskaper inom IT-system till följd av digitaliseringens utveckling.

Vår teoretiska referensram menar att det finns ett glapp mellan universitet och arbetsliv gällande kompetensen och förklarade att revisionsbyråerna får arbeta med att hålla sina nyanställda uppdaterad inom exempelvis IT (Rafael, 2017; Vasarhelyi et al. 2010; Lombardi et al. 2015 samt Byrnes et al. 2018). Detta låg i linje med både våra egna uppfattningar och vårt empiriska material, där de speciellt syftade på att det även är en fråga för branschen och att revisionsbyråerna får ställa högre krav på utbildningarna som ges på högskolor/universitet främst gällande kunskaper inom olika IT-system. Det empiriska materialet påvisade dessutom att det kommer att krävas mer systemvetare och tekniker i framtidens revision, vilket vi ansåg låg i linje med tidigare forskning (Lombardi et al. 2015).

Raphael (2017) förklarade att revisorer i en digitaliserande värld måste besitta djupa kunskaper inom den traditionella revisionen, vilket vi ser likheter i vårt empiriska material då de anser att det är lätt att söka fram information från internet och de belyser vikten av att besitta kunskap inom revision för att på så sätt kunna tillämpa informationen de sökt fram. Vår uppfattning var att de grundkunskaperna som både det empiriska materialet och tidigare forskning menade att revisorer bör besitta, inte i sig leder till att de förstår digitaliseringen av revisionen. Vår uppfattning var att den yngre generationen har en stor förståelse för digitaliseringen, då det är en stor del av vardagen för dem, däremot saknar den yngre generationen djup förståelse för grundkunskaperna inom revision vilket vi såg som en utmaning. Det vi såg som en utmaning för den äldre generationen är själva digitaliseringen eftersom de redan besitter grundförståelse för revisionen. Förhoppningsvis kompletterar dessa utmaningar varandra, vilket kan leda till att revisionen är av hög kvalité även i fortsättningen, trots det ökade kompetensbehovet.

Vår uppfattning när vi började vår studie var att det ökade kompetensbehovet på revisorer kan ses som ett hot mot oberoendet. Vårt empiriska material ansåg att kompetensbehovet kommer garanterat att öka för de framtida revisorerna, däremot framkom det ur vårt empiriska material att kompetenshotet inte utgör ett hot mot oberoendet i sig, utan snarare avspeglar sig som en revisionsrisk. Detta ligger varken i linje med tidigare forskning eller våra egna uppfattningar, då vi ansåg att om revisorerna inte bemästrar de kompetensbehov som krävs för sitt arbete kan de bli vilseledda av kundens komplexa system, om kunden därefter agerar med onda avsikter lura revisorn vilket i förlängningen leder till att oberoendet sätts på spel vilket även påtalades av Lombardi et al. (2015) och Neron (2005). Eftersom vi fann denna skillnad mellan vår teoretiska referensram och vårt empiriska material, anser vi oss inte kunna bekräfta vår uppfattning vi hade som utgångspunkt.

5.4 Sammanfattning av analys

För att få en djupare förståelse kring digitaliseringens betydelse för våra utvalda hot mot revisorernas oberoende valde vi att undersöka revisionsprocessen. Anledningen till att vi valde att undersöka även revisionsprocessen var för att få en ökad förståelse kring vad revisorer arbetar med och därmed i förlängningen hur de arbetar med oberoendet. Vi såg att digitaliseringen hade en stor betydelse för revisionsprocessen, vilket gav oss en större förståelse för hur hoten mot revisorernas oberoende kunde tänkas påverkas till följd av digitaliseringen.

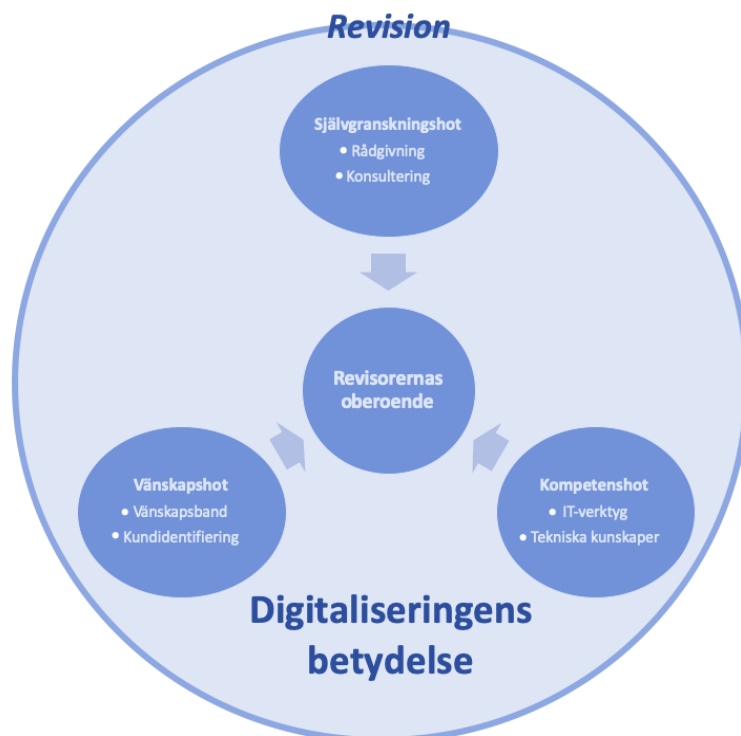
Vi såg som tidigare nämnts att digitaliseringen har stor betydelse för revisorernas oberoende, då såväl vår teoretiska referensram och vårt empiriska material menade att hoten mot revisorernas oberoende ökar till följd av digitaliseringen. Vi kunde se att fler kommunikationsverktyg såsom chattfunktioner och sociala medier ökar, vilket i sin tur påverkade rapporteringen i revisionsprocessen och slutligen ökade vänskapshotet. Digitaliseringen frigör även tid, vilket gör att revisionsbranschen går mot en allt mer rådgivande roll, vilket i sin tur ökar självgranskningshotet. Vi såg en likhet mellan digitaliseringens betydelse på självgranskningshotet och planeringen i revisionsprocessen, där såväl vår teoretiska referensram och vårt empiriska material menar att de stirrar sig blind på digitala system och på så vis lättare ger rådgivning till kunden som senare granskas. Slutligen visar vår analys en tudelad synvinkel gällande kompetenshotet, vilket i sig ökar till följd av digitaliseringen, dock ser vi olika uppfattningar gällande om kompetenshotet verkligen är ett hot mot revisorernas oberoende eller inte. Vi kunde se en koppling mellan kompetenshotet

och granskningen i revisionsprocessen där både vår teoretiska referensram och vårt empiriska material visade att en väl analyserad granskning bör utföras av revisorer som besitter analytiska kunskaper. Utifrån vår teoretiska referensram kunde vi se att kompetenshotet ökade till följd av digitaliseringen, medan vårt empiriska material menade att det ökade kompetenshotet inte utgör ett hot mot oberoendet utan istället en ökad revisionsrisk.

6. Bidrag

6.1 Syftet besvaras

Syftet med studien var att “ge en ökad förståelse för vilken betydelse digitaliseringen har på revisorernas oberoende med fokus på vänskapshot, självgranskningshot och kompetenshot”. Med utgångspunkt från vår teoretiska referensram och empiriska material fann vi att digitaliseringens betydelse är stor för våra utvalda hot mot revisorernas oberoende samt att samtliga hot ökar till följd av digitaliseringen.



Figur 7: Studiens bidrag (egenkonstruerad).

Vänskapshotet mot revisorernas oberoende ökar i takt med digitaliseringen eftersom det implementeras nya kommunikationsverktyg som gör relationen mellan revisor och kund lättillgänglig och därmed ett ökat hot. Självgranskningshotet ökar till följd av att rådgivning- och konsulteringstjänster ökar då digitaliseringen minskar det manuella arbetet. Även kompetenshotet mot revisorernas oberoende ökar i takt med digitaliseringen då det ställs allt högre krav på IT-kompetens hos revisorer, där vår teoretiska referensram och empiriska material såg ett glapp mellan skola och yrkesliv. Utifrån dessa aspekter anser vi att vi har

uppfyllt vårt syfte genom en ökad förståelse för digitaliseringens betydelse vänskapshot, självgranskningshot och kompetenshot mot revisorernas oberoende.

6.2 Teoretiskt bidrag

Vi har i denna studie en blackbox där vi försökte förstå digitaliseringens betydelse gällande revisorernas oberoende. Vår studie visar att digitaliseringen har stor betydelse för revisionsbranschen vilket är i linje med tidigare forskning (Cöster & Westelius, 2016; Lombardi et al. 2015 & Kairos Future 2016). Studien visar på att det råder delade meningar gällande om att digitaliseringen leder till ökat hot mot revisorernas oberoende. Vår studie undersöker tre hot med utgångspunkt från tidigare forskning (FAR, 2019; Chiang, 2016; Lombardi, 2015 & Nearon, 2005) nämligen vänskapshot, självgranskningshot och kompetenshot.

Vi såg att vänskapshotet ökade till följd av digitaliseringen med hjälp av nya kommunikationsverktyg som i sin tur ökade relationen mellan kund och revisor, vilket ligger i linje med tidigare forskning (Hemraj, 2003; Bamber & Iyer, 2007; Vasarhelyi & Romero, 2014).

Självgranskningshotet ökade då rådgivning- och konsulterings tjänster ökar eftersom digitaliseringen reducerar arbetet som tidigare utfördes manuellt, vilket både vårt empiriska och teoretiska material (Simunic, 1984; Bazerman & Moore, 2011) påvisade.

Gällande kompetenshotet fann vi en ökning i takt med digitaliseringen då det ställs allt högre krav på IT-kompetens hos revisorerna till följd av nya IT-verktyg (Raphael, 2017 & Chiang, 2016). Det vår studie kom fram till var en delad mening gällande om kompetenshotet är ett hot mot revisorernas oberoende eller en revisionsrisk (Lombardi et al. 2015; Nearon, 2005 & Raphael, 2017).

6.3 Praktiskt bidrag

Förutom vårt teoretiska bidrag har vi funnit några bidrag som kan hjälpa er revisorer att tackla hoten mot oberoende i praktiken:

- Var vaksam över hur sociala medier används som kommunikationsverktyg, allra helst för den yngre generationen då dessa verktyg kan bidra till ett ökat vänskapshot.

- Var uppmärksam gällande självgranskningshotet om din revisionsbyrå erbjuder rådgivning- och konsulttjänster eftersom tillgängligheten ökar i takt med digitaliseringen.
- Då vi ser nya förväntningar på revisorernas kompetens gällande IT-kunskaper och ökad analytisk förmåga kan FAR:s analysmodell behöva uppdateras.

Dessa åtgärder skulle kunna minimera riskerna att ni som revisorer sätter oberoendet på spel utifrån ett digitalt perspektiv. Vi ser dessa praktiska bidrag som något ni revisorer kan använda er av till vardags eftersom digitaliseringen är ett pågående fenomen. Vi ser vidare att normgivande organ såsom FAR kan använda sig av vårt sistnämnda bidrag genom att uppdatera analysmodellen, som slutligen även rör revisorerna i fråga.

6.4 Fortsatt forskning

Av denna studie har det framkommit otydligheter gällande huruvida digitaliseringen påverkar kompetenshotet och i förlängningen revisorernas oberoende. Vi anser att vår studie inte var tillräckligt omfattande för att förstå vår blackbox och därmed kan vidare forskning ta vid där vi slutade angående om kompetenshotet berör revisorernas oberoende eller om det är en revisionsrisk. Den fortsatta forskningen kan dessutom ta vid i kompetenshotet och undersöka fler angreppsvinklar såsom hur normgivande organ exempelvis FAR ser på hotet.

Vårt förslag till fortsatt forskning är därav följande:

- Undersöka mer djupgående kompetenshotets existens.
- Studera om bristande IT-kompetens är en revisionsrisk
- Byta angreppsvinkel till normgivande organ istället för revisorer.

Referenslista

Al-Htaybat, K., & von Alberti-Alhtaybat, L. (2017). Big Data and corporate reporting: impacts and paradoxes. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(4), 850-873.

<https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2015-2139>

Alvehus, J. 2013. *Skriva uppsats med kvalitativ metod: En handbok*. Stockholm: Liber.

Andon, P., Free, C., & O'Dwyer, B. (2015). Annexing new audit spaces: challenges and adaptations, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(8), 1400-1430,

<https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2015-1932>

Ashbaugh, H., LaFond, R., & Mayhew, B. W. (2003). Do Nonaudit Services Compromise Auditor Independence? Further Evidence. *The Accounting Review*, 78(3), 611-639.

Axelsen, M., Green, P., & Ridley, G. (2017). Explaining the information systems auditor role in the public sector financial audit. *International Journal of Accounting Information Systems*, 24, 15-31. doi:10.1016/j.accinf.2016.12.003

Bamber, M. E., & Iyer, V. M. (2007). Auditors' Identification with Their Clients and Its Effect on Auditors' Objectivity. *Auditing: A journal of practice & theory*, 26(2), 1-24

Barkess, L., & Simnett, R. (1994). The provision of other services by auditors: Independence and pricing issues. *Accounting and Business Research*, 24(94), 99-108.

Bazerman, M.H., & Moore, D. (2011). Is it time for auditor independence yet? *Accounting, Organizations and Society*, 36, 310–312.

Blankespoor, E. (2018). Firm communication and investor response: A framework and discussion integrating social media. *Accounting, Organization and Society*, 80-87.

Bryman, A., & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska Forskningsmetoder*. Stockholm: Liber.

Byrnes, P. E., Al-Awadhi, A., Gullvist, B., Brown-Liburd, H., Teeter, R., Warren, J. D., & Vasarhelyi, M. A. (2018). Evolution of Auditing: From the Traditional Approach to the Future Audit 1. *Continuous Auditing: Theory and Application*, 285-297.

Carretero, J., & Blas, J. G. (2014). Introduction to cloud computing: Platforms and solutions. *Cluster Computing*, 17(4), 1225-1229.

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

Chan, D. Y., & Vasarhelyi, M. A. (2011). Innovation and practice of continuous auditing. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12, 152-160.

Chiang, C. (2016). Conceptualising the linkage between professional scepticism and auditor independence. *Pacific Accounting Review*, 28(2), 180-200.

Chou, D. C. (2015). Cloud computing risk and audit issues. *Computer Standards & Interfaces*, 42, 137-142.

Civilekonomen. (2018). *Digitaliseringen ställer nya krav på revision*. Hämtad 2019-04-11 från <https://www.civilekonomen.se/aktuellt/digitaliseringen-staller-nya-krav/>

Civilekonomen. (2014). *En svår balansgång?* Hämtad 2019-04-11 från <https://www.civilekonomen.se/reportage/en-svar-balansgang/>

Cöster, M., & Westelius, A. (2016). *Digitalisering*. Stockholm: Liber.

Dalen, M. (2015). *Intervju som metod*. Malmö: Gleerups utbildning.

Eriksson, L. T. (2018). *Kritiskt tänkande*. Stockholm: Liber.

FAR. *Analysmodellen för prövning av revisorers opartiskhet och självständighet - promemoria*. Hämtad 2019-03-10 från <https://www.far.se/globalassets/verktyg/exempel/analysmodellen-for-provning-av-revisorers-opartiskhet-och-sjalvstandighet.pdf>

FAR. (2006). *Revision: en praktisk beskrivning*. Stockholm: FAR Förlag

Greenberg, R., Li, W., & Wong-On-Wing, B. (2012). The effect of trust in system reliability on the intention to adopt online accounting systems. *International Journal of Accounting & Information Management*, 20(4), 363-376. <https://doi.org/10.1108/18347641211272740>

Hemraj, M. B. (2003). The utility of independence in preventing audit failure. *Journal of Money Laundering Control*, 6(1), 88-93, <https://doi.org/10.1108/13685200310809464>

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

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behaviour, agency costs and ownership structures. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.

Justesen, L., & Mik-Meyer, N. (2013). *Kvalitativa metoder: Från vetenskapsteori till praktik*. Lund: Studentlitteratur.

Kairos Future (2013). *Framtidens rådgivning, redovisning och revision - En resa mot år 2025*. Hämtad 2019-04-11 från <https://www.far.se/globalassets/pdf-ovrigt/branschen-2025/framtidens-radgivning-redovisning-och-revision---kairos-futures-rapport.pdf>

Kairos Future (2016). *Nyckeln till framtiden: framtidens redovisning, revision och rådgivning i det digitala landskapet*. Hämtad 2019-02-20 från https://www.far.se/globalassets/trycksaker-pdf/nyckeln-till-framtiden_uppslag.pdf?fbclid=IwAR218rpGxiezLxfMfpEOCsGgltCnpXG9qxnifq4KN_T2oIQY78ty8QRBqNU

Lombardi, D., Bloch, R., & Vasarhelyi, M. A. (2015). The current state and the future of audit profession. *American Accounting Association*, 9(1), 10-16.

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

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

Nasser, A. T. A., Wahid, E. A., Nazri, S. N. F. S. M., & Hudaib, M. (2006). Auditor-client relationship: the case of audit tenure and auditor switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 21(7), 724-737, <https://doi.org/10.1108/02686900610680512>

Nearon, B. (2005). Foundations in Auditing and Digital Evidence. *CPA Journal*, 75(1), 32- 34

Parker, L. D. (2012). Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance. *Critical Perspectives on Accounting*, 23(1), 54-70.

Parker, L. D. (2003). Qualitative Research in Accounting and Management: the Emerging Agenda. *Journal of Accounting and Finance*, 2, 15-30.

Power, M. K., & Gendron, Y. (2015). Qualitative Research in Auditing: A Methodological Roadmap. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(2), 147-165.

Qu, S., & Dumay, J. (2011). The qualitative research interview. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 8(3), 238-264, <https://doi.org/10.1108/11766091111162070>

Rabionet, S. E. (2011). How I learned to design and conduct semi-structured interviews: An ongoing and continuous journey. *The Qualitative Report*, 16(2), 563–566.

Raphael, J. (2017). Rethinking the Audit: Innovation Is Transforming How Audits Are Conducted - and Even What It Means to Be an Auditor. *Journal of Accountancy*, 223(4), 29–32.

Realtid. (2018). *Digitaliseringen sätter ännu mer press på revisorerna*. Hämtad 2019-02-24 från <https://www.realtid.se/digitaliseringen-satter-annu-mer-press-pa-revisorerna>

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

SFS 2001:883. *Revisorslag*. Stockholm: Justitiedepartementet L1.

Simunic, D. A. (1984). Auditing, Consulting, and Auditor Independence. *Journal of Accounting Research*, 22(2), 679-702.

Svanberg, J., & Öhman, P. (2015). Auditors' identification with their clients: Effects on audit quality. *The British Accounting Review*, 47(4), 395–408.

Sohlberg, B., och Sohlberg, P. (2013). *Kunskapens former: Vetenskapsteori och forskningsmetod*. Stockholm: Liber.

Teck-Heang, L., & Ali, A. M. D. (2008). The evolution of auditing: An analysis of the historical development. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 4(12), 1-8.

Tepalagul, N., & Lin, L. (2015). Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 101-121.

Turner, D. W. (2010). Qualitative Interview Design: A Practical Guide for Novice Investigators. *The Qualitative Report*, 15(3), 754-760.

Vanasco, R. R. (1996). Auditor independence: an international perspective. *Managerial Auditing Journal*, 11(9), 4-48. <https://doi.org/10.1108/02686909610150386>

Vasarhelyi, M. A., Kogan, A., & Tuttle, B. M. (2015). Big data in accounting: An overview. *Accounting Horizons*, 29(2), 381–396.

Vasarhelyi, M. A., Teeter, R. A., & Krahel., J. P. (2010). Audit Education and the Real-Time Economy. *Issues in accounting education*, 25(3), 405-423.

Vasarhelyi, M. A., & Romero, S. (2014). Technology in audit engagements: a case study. *Managerial Auditing Journal*, 29(4), 350-365.

Wallman, S. M. H. (1996). The Future of Accounting, Part III: Reliability and Auditor Independence. *Accounting Horizons*, 10(4), 76-97.

Warren, J. D., Moffit, C., & Byrnes, P. (2015). How Big Data Will Change Accounting. *Accounting Horizon*, 29(2), 397-407.

Bilagor

Bilaga 1 - Intervjuguide

Introduktion till intervjun

Vår studie går ut på att få en ökad förståelse för vilken betydelse digitaliseringen har för revisorernas oberoende. Eftersom dagens teknik utvecklas och vi blir mer och mer digitala i vårt arbete anser vi att det är intressant att studera. Några hot mot revisorernas oberoende är således vänskapshot (då kundkontakten blir allt mer tillgänglig), självgranskningshot (då rådgivning och konsultation blivit en del av revisionen) och kompetenshot (då fokus på kompetens har skiftat mot mer analys och IT-färdigheter).

Respondentens bakgrund

- Berätta gärna lite om dig själv, din bakgrund och din roll i företaget

Revision

- Hur har digitaliseringen påverkat **planeringen** i revisionen?
- Hur har digitaliseringen påverkat **granskningen** i revisionen?
- Hur har digitaliseringen påverkat **rapporteringen** i revisionen?

Digitalisering

- Upplever du att dina arbetsuppgifter har förändrats till följd av digitaliseringen/automatiseringen och i så fall på vilket sätt?
- Vilka fördelar- respektive nackdelar anser du finnas med digitaliseringen och automatiseringen inom revisionsbranschen?

Oberoende

- Vilka **hot mot oberoendet** anser du är viktigast att tänka på och hur motarbetar du dem?
- Hur anser du att **sjelvgranskningshotet** har påverkats av digitaliseringen?
- Hur anser du att **vänskapshotet** har påverkats av digitaliseringen?
- Anser du att **kompetensbehovet** på revisorer har ökat gällande IT-kunskaper och i så fall på vilket sätt?

- Vilka **kompetenser** anser du kommer behövas hos revisorer i framtiden?

Eventuella tillägg

- Finns det något du vill tillägga?