



HÖGSKOLAN
I HALMSTAD

CIVILEKONOMUPPSATS

Civilekonomprogrammet 240 hp



Digitalisering och automatisering av revisionen

Hur kan den påverka samt hanteras av branschen?

Joakim Andersson & Tim Engström

Bank & revision 30 hp

Halmstad 2016-05-20

Förord

Att skriva uppsats är en process som får en att uppleva ett vitt spektrum av känslor. Engagerade och motiverade under hela processen, tvivel och frustration i perioder, men i slutändan känslor av tillfredsställelse, stolthet och tacksamhet. Just tacksamhet är den känsla som vi vill sätta på papper med hjälp av detta förord.

Först och främst vill vi rikta ett stort tack till våra kunniga, erfarna och tillmötesgående respondenter. Tack för att ni tog er tid att delta i vår studie, utan er hade det inte varit möjligt att genomföra denna undersökning.

Vi vill även rikta ett stort tack till vår handledare, docent Arne Söderbom, som under processens gång har motiverat oss genom att bidra med värdefull feedback och ställa frågor som har utmanat våra föreställningar och invanda tankebanor.

Sist men inte minst vill vi tacka varandra. Tack för det fina samarbetet och för att båda två har gått in helhjärtat i denna process. Den tävlingsinstinkt och aggregerade kunskap som vi tillsammans besitter, gör att vi idag kan presentera en uppsats som vi är stolta över.

Trevlig läsning,

Halmstad 2016-05-20

Joakim Andersson

Tim Engström

Sammanfattning

I den rådande ekonomiska miljön tenderar företag att använda sig av IT-system i högre utsträckning för att dokumentera och processa affärstransaktioner. *Digitalisering* ses som en drivkraft till de mest grundläggande och långsiktiga förändringarna i samhället och *Digital i realtid* ses som en viktig trend de kommande 10-20 åren för redovisnings- och revisionsbranschen. Hur digitaliseringen kommer påverka revisionen ur en svensk kontext är ett relativt outforskat område och syftet med denna uppsats är att analysera revisionsbranschens fortsatta digitalisering och utveckling mot en mer automatiserad process samt utveckla begreppen kring denna förändring. Med hjälp av en kvalitativ studie baserad på personliga intervjuer med programutvecklare och auktoriserade revisorer samt en intervju med Dan Brännström, generalsekreterare på FAR, besvaras studiens problemformulering: *Hur ser pågående digitalisering och automatisering inom revisionen ut och hur kan den påverka samt hanteras av branschen?* Resultatet visar att den pågående digitaliseringen och automatiseringen kan höja kvalitén inom revisionen genom att revisionen kan bedrivas mer effektivt, heltäckande och med en ökad pricksäkerhet. Genom att dra nytta av teknologi genomgår revisionen ett skifte mot att använda mer dataanalys och analytisk granskning av företagets hela population av transaktioner. Denna utveckling kan komma att förändra revisorns roll. Revisorn kan, med hjälp av teknologin, skapa sig en mer övergripande bild av verksamheten och hjälpa företaget med svårare frågeställningar på en företagsstrategisk nivå. IT-kunskap samt analytisk förmåga ses som nyckelkompetenser för revisorn i framtiden. Mer komplexa uppgifter tenderar att leda till högre efterfrågan på kvalificerad personal hos revisionsbyråerna samtidigt som behovet av mindre kvalificerad personal kan minska på grund av att enklare uppgifter automatiseras. Detta kompetensskifte skapar ett gap mellan universitetens utbildningar och den allt mer digitala och automatiska revisionsprocessen. Utbildningarna behöver omarbetas och bör inkludera mer IT och dataanalys för att aspirerande revisorer ska ha den kunskap som krävs vid inträde i branschen.

Nyckelord: Framtidens revision, löpande revision, digitalisering, automatisering

Abstract

In the current economic environment, companies tend to use IT systems to a greater extent in order to document and process business transactions. *Digitalization* is seen as a driving force to the most basic and long-term changes in society and *Digital in real-time* is seen as an important trend over the next 10-20 years for the auditing and accounting profession. How digitalization will affect the audit in the Swedish context is a relatively unexplored area and the purpose of this study is to analyze the audit industry's continued digitalization and development towards a more automated process and to develop concepts of this change. By applying a qualitative study based on personal interviews with software developers and authorized auditors and an interview with Dan Brännström, General Secretary of FAR, we have answered the study's research question: *How does the ongoing digitalization and automation within auditing appear and how can it affect and be handled by the industry?* The result shows that the ongoing digitalization and automation can increase the quality of the audit since the audit can be conducted more efficiently, comprehensive and with an improved accuracy. By taking advantage of the technology, auditing is experiencing a shift toward using more data analysis and move towards an analytical review of the company's entire population of transactions. This development can change the role of the auditor. The auditor can, with the help of technology, create a more comprehensive picture of the business and help the company with difficult issues at a corporate strategic level. IT knowledge and analytical skills are seen as key competences for the auditor in the future. More complex work tasks tend to create a greater demand for qualified personnel in auditing firms, while the need for less qualified personnel will decrease due to automation of simple tasks. The shift in competencies creates a gap between the universities' programs and the increasingly digital and automated audit process. The curriculum needs to be redesigned and should include more IT and data analysis to ensure that aspiring auditors possess the knowledge required when entering the industry.

Keywords: Future of auditing, continuous auditing, digitalization, automation

Innehållsförteckning

1. INLEDNING	1
1.1 BAKGRUND.....	1
1.2 PROBLEMDISKUSSION	2
1.3 PROBLEMFÖRMULERING	3
1.4 SYFTE	3
1.5 DISPOSITION.....	3
2. TEORI	4
2.1 SYFTET MED REVISION UR ETT AGENTTEORETISKT PERSPEKTIV	4
2.2 TRADITIONELL REVISION	5
2.2.1 Förvaltningsrevision	5
2.2.2 Räkenskapsrevision	6
2.2.3 Rådgivning	6
2.3 TRADITIONELL ARBETSMETODIK INOM REVISION.....	7
2.3.1 Planering.....	7
2.3.2 Granskning	8
2.3.3 Rapportering	11
2.4 LÖPANDE REVISION	11
2.4.1 Information i realtid	12
2.4.2 Konceptet löpande revision.....	12
2.5. DIGITALISERING OCH AUTOMATISERING.....	13
2.5.1 XBRL – eXtensible Business Markup Language.....	13
2.5.2 SIE-formatet	14
2.5.3 ERP - Enterprise Resource Planning Systems	15
2.5.4 Dataanalys.....	15
2.5.5 EAM - Embedded Audit Modules.....	16
2.5.6 MCL - Monitoring Control Layer	16
2.5.7 Övergripande problem	17
2.6 FRAMTIDENS REVISION	17
2.6.1 Framtidens revisor.....	17
2.6.2 Revisionsbranschen i framtiden.....	18
2.7 DIFFUSION AV INNOVATIONER.....	19
2.7.1 Innovationer i organisationer:	19
2.8 STUDIENS TEORIMODELL	21
3. METOD	22
3.1 TEORETISK UTGÅNGSPUNKT.....	22
3.1.1 Forskningsansats.....	22
3.1.2 Förklaringsmodeller.....	22
3.1.3 Vetenskaplig metod	23
3.2 INFORMATIONSSAMLING	23
3.2.1 Val av litteratur.....	23
3.2.2 Urval av sekundärkällor.....	24
3.3 DATAINSAMLING.....	24
3.3.1 Respondenturval.....	24
3.3.2 Val av datainsamlingsmetod.....	25
3.3.3 Operationalisering	26
3.3.4 Analysmetod	27
3.4 TROVÄRDIGHETSDISKUSSION	28
3.4.1 Validitet	29
3.4.2 Reliabilitet	29
3.5 ETISKA ÖVERVÄGANDEN	30

4. EMPIRI	32
4.1 RESPONDENT 1 - PROGRAMUTVECKLARE	32
4.1.1 Traditionell revision.....	32
4.1.2 Information i realtid	33
4.1.3 Löpande revision.....	34
4.1.4 Digitalisering och automatisering.....	34
4.1.5 Framtidens revision.....	36
4.2 RESPONDENT 2-5 - REVISORER.....	37
4.2.1 Traditionell revision.....	38
4.2.2 Information i realtid	40
4.2.3 Löpande revision.....	42
4.2.4 Automatisering och digitalisering	45
4.2.5 Framtidens revision.....	49
4.3 RESPONDENT 6 - DAN BRÄNNSTRÖM	54
5. ANALYS	57
5.1 TRADITIONELL REVISION	58
5.2 INFORMATION I REALTID.....	59
5.3 LÖPANDE REVISION	60
5.4 DIGITALISERING OCH AUTOMATISERING.....	61
5.5 FRAMTIDENS REVISION	62
5.5.1 Framtidens revisor.....	64
5.5.2 Revisionsbranschen i framtiden.....	66
6. RESULTAT	68
6.1 DIGITALISERING OCH AUTOMATISERING AV REVISIONEN	68
6.2 DIGITALISERINGENS OCH AUTOMATISERINGENS PÅVERKAN PÅ BRANSCHEN.....	70
6.3 HANTERING AV BRANSCHEN.....	71
7. SLUTSATSER, VÅRT BIDRAG SAMT FORTSATT FORSKNING	73
7.1 SLUTSATSER	73
7.2 VÅRT BIDRAG.....	74
7.3 FÖRSLAG PÅ FORTSATT FORSKNING.....	75
REFERENSER	76
BILAGA 1: INTERVJUGUIDE PROGRAMUTVECKLARE	I
BILAGA 2: INTERVJUGUIDE REVISORER	IV

Figurförteckning

FIGUR 1. REVISIONSPROCESSEN (FAR, 2006)	7
FIGUR 2. STUDIENS TEORIMODELL	21
FIGUR 3. STUDIENS ANALYSMODELL	57
FIGUR 4. DAGENS REVISIONSPROCESS	68
FIGUR 5. FRAMTIDENS REVISIONSPROCESS	69
FIGUR 6. DAGENS ORGANISATIONSSTRUKTUR INOM REVISIONSBYRÅER	70
FIGUR 7. FRAMTIDENS ORGANISATIONSSTRUKTUR INOM REVISIONSBYRÅER	71

1. Inledning

Uppsatsens syfte är att analysera revisionsbranschens fortsatta digitalisering och utveckling mot en mer automatiserad process samt utveckla begreppen kring denna förändring. Även om uppsatsens fokus ligger på revisionens framtida utveckling visar branschens historia att redovisning och revision många gånger går hand i hand när det kommer till förändringar. I takt med att affärsvärlden utvecklats och gränser mellan länder suddats ut har lagtexten förnyats och kraven på de yrkesverksamma som ansvarar för redovisning och revision förändrats. Denna historiska utveckling läggs här kortfattat upp i kronologisk ordning för att sedan ledas in mot pågående förändringar och vad som komma kan.

1.1 Bakgrund

1848 kom Sveriges första aktiebolagslag vilket skapade nya möjligheter för företagare att införskaffa kapital till sina verksamheter (Öhman & Wallerstedt, 2012). Investeringarna ställde krav på garantier gällande att kapitalet skulle hanteras på rätt sätt, vilket skapade ett behov av kontroll och i förlängningen, en arbetsmarknad för yrkesmän som skulle granska räkenskaper på ett tillförlitligt sätt. 1895 antogs en ny aktiebolagslag i Sverige som krävde revision av företagets räkenskaper och samma år behandlades en motion i riksdagen angående auktorisation av revisorer (Sjöström, 1994). Den bristande revisionen under Kreugerkraschen 1932 påverkade revisionsbranschen genom att lagstiftaren och FAR krävde en översyn av gällande regelverk (Wallerstedt, 1999). Som en följd innehöll den nya aktiebolagslagen som antogs 1944 mer specificerade regler kring hur revisionen skulle utföras. Genomgång av protokoll från bolagsstämman, inventering av bolagets tillgångar och översyn av bolagets kontroll och organisation samt räkenskaper krävdes (Sjöström, 1994). Vidare ställdes krav på en mer uttömmande revisionsberättelse och krav på kvalificerad (godkänd eller auktoriserad) revisor i börsnoterade bolag eller bolag vars aktiekapital översteg två miljoner kronor. Åren efter införandet av 1944 års aktiebolagslag dedikerades åt att tolka den nya lagstiftningen samt utforma gemensamma riktlinjer för alla revisorer (Öhman & Wallerstedt, 2012). 1971 publicerades den första rekommendationen "Om revision av räkenskaperna i svenska aktiebolag: granskningens inriktning och omfattning" och Sverige blev därmed det tredje landet i världen med publicerade rekommendationer inom revision.

Under 1970-talet ändrades affärsklimatet gentemot ökad globalisering där affärer gjordes mellan företag i olika länder och utländska dotterbolag etablerade sig i Sverige (Öhman & Wallerstedt, 2012). Influenser från utlandet ledde så småningom till att revisionsarbetet övergav det traditionella arbetssättet att kontrollera räkenskaperna post för post och istället inriktades revisionsarbetet gentemot betydelsen av en fungerande intern kontroll samt systematiskt ordnade redovisningssystem. Som en följd av revisionens ändrade arbetssätt antogs 1975 en ny aktiebolagslag där de detaljerade bestämmelserna kring revisionens utförande från 1944 års aktiebolagslag togs bort. Bestämmelserna ersattes med kravet att företagets årsredovisningar skulle revideras enligt god revisionssed. Rekommendationer som gavs ut av FAR skulle ligga till grund för tolkningen av god revisionssed och i mångt och mycket är det samma ideologi som gäller än idag. På senare tid är Sveriges inträde i Europeiska Unionen (EU) den enskilt största händelsen som påverkat revisionsbranschen i Sverige (Öhman & Wallerstedt, 2012). 1995 gick Sverige med i EU vilket ledde till att nationella regler skulle harmoniseras med europeiska lagstadgade krav. Revisionen i Sverige regleras numera utifrån EU:s åttonde bolagsrättsdirektiv (revisionsdirektivet) och som en följd har internationella revisionsstandarder införts.

Sammanfattningsvis går det att konstatera att revisionen i Sverige har genomgått att flertal större förändringar där lagar, regler och revisorernas förhållningssätt har ändrats för att överensstämja med den rådande miljön och attityden gentemot revision. Idag pågår förändringar genom att digitaliseringen blir allt mer avgörande för processer och värdeskapande i ekonomin (Kairos Future, 2013). Fler företag väljer att implementera system som kan hantera och rapportera data i realtid vilket ställer nya krav på revisionens utformning. En ökad digitalisering av affärsprocesser samt presentation av information i realtid kommer kräva att revisionen ännu en gång måste förändras och anpassas till den rådande miljön för att inte förlora sin relevans och endast ses som något nödvändigt ont.

1.2 Problemdiskussion

I den rådande ekonomiska miljön tenderar företag att använda sig av IT-system i högre utsträckning för att dokumentera och processa affärstransaktioner (Sun, Alles och Vasarhelyi, 2015). Fler företag väljer att implementera integrerade affärssystem som ger företagen möjlighet att enkelt få tillgång till, samt hantera information i realtid. Möjligheten att upptäcka fel i realtid skapar förutsättningar att tidigt upptäcka varningssignaler som kan hanteras av behörig personal. I rapporten *Framtidens rådgivning, redovisning och revision - en resa mot år 2025* av Kairos Future (2013) på uppdrag av FAR finns en tydlig koppling till den svenska kontexten. I rapporten presenteras *Digitalisering* som en drivkraft vilket avser de mest grundläggande och långsiktiga förändringarna i samhället. Den teknologiska utvecklingen fortsätter i samma snabba takt som tidigare och digitalisering blir allt mer avgörande för processer och värdeskapande i ekonomin (Kairos Future, 2013). Vidare nämns *Digital i realtid* som en viktig trend de kommande 10-20 åren för redovisnings- och revisionsbranschen. Fler företag implementerar system som kan rapportera försäljningsdata med mera i realtid, och stöd finns bland FARs medlemmar att denna trend kommer öka samt att informationen kommer bli tillgänglig för fler intressenter.

Realtidsuppdateringar av processer blir med andra ord allt vanligare, vilket i sin tur skapar nya möjligheter för uppföljning och kontroll i den löpande verksamheten. Att marknaden idag reagerar i realtid på konstant uppdaterad information har lett till att utvecklingen av revision och den reviderade redovisningen hamnat efter (Chan & Vasarhelyi, 2011; Lombardi, Bloch och Vasarhelyi, 2014). Enligt Kairos Future (2013) betraktas årsredovisningen redan idag som ett dokument med förlorad relevans på grund av att det framkommer sent i processen. De traditionella arbetsmetoderna inom revision där granskningen sker periodiskt genom ett urval av transaktioner (Sun et al., 2014) kan därmed anses förlegade med hänsyn till digitaliseringens framväxt. Kairos Future (2013) menar att om redovisningen sker i realtid och samtidigt görs tillgänglig för allmänheten kommer revisionens fokus på årsbokslutet och årsredovisningen att framstå allt mer som en anakronism, med andra ord ett förhållningssätt som inte är förenligt med tiden. Enligt Lombardi et al. (2014) pågår därför en utveckling mot en mer löpande revision. Löpande revision definieras som: *"en omfattande elektronisk revisionsprocess som gör det möjligt för revisorer att skapa någon form av försäkran på fortlöpande information samtidigt, eller kort efter informationen presenterats"* (Rezaee, Sharbatoghlie, Elan & McMickle 2002, s.150). Konceptet har existerat i över 20 år men i praktiken är det nytt (Chan & Vasarhelyi, 2011).

Många forskare menar att tekniken för att genomföra en mer omfattande revision utifrån ett mer digitaliserat och automatiserat arbetssätt redan finns men att implementeringen anses kostsam och därför dragit ut på tiden (Lombardi et al., 2014; Chou, Du & Lai, 2007; Hunton & Rose, 2010). Tekniken utnyttjas idag i viss mån inom intern revision, men enligt Chan och Vasarhelyi (2011) går det att dra fördelar vid en implementering där både den interna och

externa revisionen ingår. För externa revisorer skulle det skapa förutsättningar för mer avancerade analyser samt att kunna följa spår genom hela systemet för att upptäcka avvikelser eller eventuella bedrägerier. I länder som USA har digitalisering av revisionen redan blivit mer påtaglig och där väntas även rådgivningen bli mer digitaliserad (Kairos Future, 2013). I Sverige har branschen inte kommit lika långt och det finns därför ett intresse för att undersöka hur utvecklingen kan ske och hur det kan påverka revisionsbranschen i Sverige.

1.3 Problemformulering


- Hur ser pågående digitalisering och automatisering inom revisionen ut och hur kan den påverka samt hanteras av branschen?

1.4 Syfte

Uppsatsens syfte är att analysera revisionsbranschens fortsatta digitalisering och utveckling mot en mer automatiserad process samt utveckla begreppen kring denna förändring.

1.5 Disposition

Fortsättningsvis är denna uppsats disponerad enligt följande.

- 
2. I kapitel två presenteras inledningsvis syftet med revision ur ett agentteoretiskt perspektiv. Vidare diskuteras hur revisionsprocessen ser ut idag och kan komma att utvecklas utifrån våra huvudområden: traditionell revision, löpande revision och framtidens revision. Avslutningsvis följer ett avsnitt om diffusion av innovationer samt en teorimodell som sammanfattar den teoretiska referensramen.
 3. I kapitel tre redogörs hur vi har gått tillväga under uppsatsprocessen. Våra metodval presenteras först genom valet av ett hermeneutiskt synsätt, en abduktiv metod samt en kvalitativ ansats. Vidare diskuteras hur informationsinsamlingen har gått till samt hur vi har gått tillväga för att operationalisera och analysera den insamlade informationen. Avslutningsvis följer en diskussion kring uppsatsens trovärdighet och etiska överväganden vid insamling av empiri.
 4. Kapitel fyra innehåller en presentation av det empiriska material som har samlats in från programutvecklare, auktoriserade revisorer samt branschorganisationen FAR för att kunna genomföra undersökningen.
 5. I det femte kapitlet analyseras det empiriska underlaget och vår tolkning av datan med hjälp av den teoretiska referensramen. Syftet med analysen är att resonera fram svar kring hur pågående digitalisering och automatisering inom revisionen ser ut och hur den kan påverka samt hanteras av branschen.
 6. I det sjätte kapitlet presenteras undersökningens resultat kopplade till uppsatsens problemformulering och syfte med hjälp av figurer och tillhörande text.
 7. Utifrån analysen och resultaten i de två föregående kapitlen presenteras undersökningens slutsatser i kapitel sju. Vidare diskuteras studiens bidrag och förslag på fortsatt forskning ges.

2. Teori

*Uppsatsen är kopplad till revision och i inledningen av den teoretiska referensramen diskuteras syftet med revision ur ett **agentteoretiskt perspektiv**. Vidare sker upplägget i en kronologisk ordning med en uppdelning i hur revisionsprocessen utvecklats och fortsätter utvecklas under rubrikerna; **traditionell revision, löpande revision och framtidens revision**. Genom den utveckling som sker och har skett finns delar som kan tänkas bidra till denna förändring: **information i realtid samt digitalisering och automatisering**. Vidare presenteras en diskussion kring **diffusion av innovationer** för att visa faktorer som kan förklara branschens reaktioner och de aktivas förmåga att ta till sig utvecklingen. Avslutningsvis illustreras studiens teorimodell och en sammanfattning av modellen presenteras.*

2.1 Syftet med revision ur ett agentteoretiskt perspektiv

Jensen och Meckling (1976) beskriver en agentrelation som ett kontrakt där en eller flera personer (principalen) delegerar en uppgift till någon eller några andra (agenten) att utföra för principalens räkning. Om både principalen och agenten kan anses som nyttomaximerare finns det anledning att anta att agenten inte alltid handlar utifrån principalens intresse. Enligt Eisenhardt (1989) kan det uppstå problem i en agentrelation och problematiken kan delas upp i två delar där den första innebär att principalens och agentens mål med verksamheten inte är samma och att det är svårt eller dyrt för principalen att försäkra sig om vad agenten faktiskt gör. Den andra delen är kopplad till fördelning av risk och uppstår när principalen och agenten har olika attityd gentemot risk. När agentens agerande inte överensstämmer med de beslut som hade maximerat principalens intresse uppstår residualkostnader. För att minska residualkostnaderna har agentteorin fokuserat kring att finna den mest effektiva typen av kontrakt för att hantera agentrelationen.

Enligt Jensen och Meckling (1976) kan principalen arbeta med antingen bindning eller övervakning för att reducera agentproblem. Bindning avser att skapa incitament för agenten att handla utifrån principalens önskemål, exempelvis genom prestationsbaserade ersättningar hänförliga till resultat som gynnar principalen. Med övervakning menas investeringar i revision samt information- och kontrollsystem som underlättar för principalen att övervaka agenten. Revisionens existens kan således förklaras utifrån agentteorin genom att ses som en typ av övervakning som skapar värde för företaget genom minskade agentkostnader. Carrington (2010) vidareutvecklar resonemanget genom att beskriva nyttan med revision ur ett agentteoretiskt perspektiv som en form av försäkran på att ledningens uttalanden är korrekta. Vidare kan revisionen även förbättra kvalitén på företagets finansiella information. Genom revisorn kan principalen försäkra sig om att informationen från ledningen är korrekt och att verksamheten förvaltas med hänsyn till principalens intresse. Watts och Zimmerman (1983) lyfter fram vikten av att revisorn är oberoende vid granskningen för att säkerställa att revisorn inte undanhåller någon information från principalen, avseende överträdelser gjorda av agenten.

De informationsasymmetrier som uppkommer när ägandet och förvaltningen separeras inom ett företag kan anses som grunden till agentproblem (Eisenhardt, 1989). Bristande information kan leda till att en falsk bild av verksamheten och agentens kompetens skapas. Marknadsprocessen blir även den mindre effektiv då externa intressenter sitter på mindre information vilket gör det svårare att göra bra investeringar, med andra ord investeringar som är nationalekonomiskt optimala. Minnis (2010) menar att revisionen hjälper till att reducera de agentproblem som framkommit genom informationsasymmetrier. Revisionen skapar ett effektivare informationsflöde vilket gör det lättare för principalen att verifiera vad agenten

verkligen gör. Samtidigt minskar det risken för att agenten agerar opportunistiskt och inte handlar i linje med principalens önskemål. Revisionen stärker således förtroendet mellan den som ansvarar för framställandet av de finansiella rapporterna (agenten) och användarna av informationen (principalen). Hill och Jones (1992) lyfter fram vikten av att inte enbart se ägarna som principalen utan att det även finns andra intressentgrupper som kräver försäkran i form av att informationen från ledningen är korrekt. Med intressenter menas alla som bidrar med kritiska resurser till företaget och kan exempelvis vara anställda, kunder, leverantörer, det lokala samhället och allmänheten i stort.

2.2 Traditionell revision

“Rent konkret är målet för revisionen att revisorn ska lämna en revisionsberättelse. I den uttalar sig revisorn om årsredovisningen och bokföringen samt om styrelsens och VD:s förvaltning. Tillsammans med årsredovisningen är revisionsberättelsen ett beslutsunderlag för företagets intressenter” (FAR, 2006, s.28).

Bestämmelserna om revision finns i Revisionslagen (1999:1079). Enligt 6 kap. 1 § Bokföringslagen är lagen tillämplig på företag som är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning. Revisionslagen gäller inte företag för vilka regler om revision finns reglerade i någon annan lag, exempelvis Aktiebolagslagen (2005:51), Stiftelselagen (1994:1220) och Lagen om ekonomiska föreningar (1987:677). Enligt 5 § Revisionslagen ska revisorn granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Den lagstadgade revisionen består därmed av två olika delar, räkenskapsrevision och förvaltningsrevision. Granskningen ska vara så pass ingående och omfattande att god revisionsred säkerställs (FAR, 2012).

Av Revisorslagen 2 § 8 p. framgår innebörden av att bedriva en revisionsverksamhet

- a) *“verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt”*
- b) *“rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a,”*

Inom en revisionsverksamhet finns därmed utrymme för två typer av tjänster: den lagstadgade, traditionella revisionen i form av räkenskaps- och förvaltningsrevision samt den rådgivning som föranleds av iakttagelser vid granskningen (revisionsrådgivning). Revisorn antar utifrån ovanstående bestämmelser rollen som granskare och rådgivare. Vid sidan av revisionsverksamheten är revisorerna även uppskattade som rådgivare inom områden som har ett naturligt samband med revisionsverksamheten. Denna verksamhet kallas för fristående rådgivning och består huvudsakligen av vad uppdragsgivarna anser sig behöva (FAR, 2006).

2.2.1 Förvaltningsrevision

Att förvaltningsrevision skall genomföras enligt lag står skrivet i Revisionslagen 5 § som anger att revisorn ska granska ledningens förvaltning. Enligt FAR (2012, s.796) syftar revisorns granskning främst till att: *“klarlägga om någon styrelseledamot eller verkställande direktören företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet eller på annat sätt har handlat i strid med ABL, tillämpliga lagar om årsredovisning eller bolagsordningen.”*

I lagstiftningen har kraven på styrelsens och verkställande direktörens (VD:ns) förvaltning stegvis preciserats i fråga om kompetensfördelningen mellan olika bolagsorgan, det vill säga uppgifter och ansvar. För revisorns del innebär detta att granskningen innefattar att pröva hur bolagsorganen utformat, beskrivit och utfört sina uppgifter med hänsyn till lagens krav. Att besitta adekvat kunskap kring rådande lagstiftning samt identifiera och granska bolagets stadgar och bolagsinterna föreskrifter blir således viktigt för den revisor som ska utföra granskningen av ledningens förvaltning (FAR, 2012).

2.2.2 Räkenskapsrevision

Av Revisionslagen 5 § framgår att revisorn ska granska företagets årsredovisning och bokföring. God redovisningssed och lagar ställer upp ett antal regler för bokföringen och årsredovisningen, det är sedan upp till revisorn att samla in tillräcklig och ändamålsenlig information för att kunna göra ett uttalande om årsredovisningen i revisionsberättelsen (FAR, 2006).

Granskningen syftar till att bedöma om

- resultaträkningen tillsammans med tilläggsupplysningar ger en rättvisande bild av företagets resultat
- de i balansräkningen redovisade tillgångarna och skulderna existerar, om de tillhör företaget och om de är rätt värderade
- alla tillgångar och skulder finns med i balansräkningen
- resultat- och balansräkningarna stämmer med bokföringen
- den ekonomiska information som finns i förvaltningsberättelsen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning tillsammans med resultat- och balansräkningarna och noterna samt eventuell kassaflödesanalys
- förvaltningsberättelsen innehåller vad lag och god redovisningssed kräver
- ansvarsfrihet kan beviljas, det vill säga. huruvida någon i företagsledningen företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet mot företaget
- annan information i årsredovisningen stämmer med resultat- och balansräkningarnas bild av företaget och med vad revisorn känner till om företaget (FAR, 2006, s.29).

Det är inom revisorns ansvar att uttala sig om årsredovisningen genom den utformade revisionsberättelsen, medan det är företagets styrelse och VD som ansvarar för upprättandet och utformningen av årsredovisningen. En revidering av årsredovisningen befriar inte styrelse och VD från dess ansvar (FAR, 2006).

2.2.3 Rådgivning

Det finns huvudsakligen två typer av rådgivning, den rådgivning som föranleds av iakttagelser vid revisorns granskning av företaget (revisionsrådgivning) och fristående rådgivning. Rådgivning som uppkommer i samband med revisionsuppdraget är till viss del styrd av lagbestämmelser och god yrkessed. Revisorn får lämna råd och synpunkter men aldrig vara delaktig i att fatta eller genomföra beslut. Ansvarsfördelningen är tydlig då styrelsen och VD:n har ansvaret för räkenskaperna och förvaltningen medan revisorn ska uttala sig om årsredovisningen och förvaltningen på grundval av revisionen (FAR, 2006).

När en revisor åtar sig rådgivningsuppdrag vid sidan om revisionsverksamheten avser detta fristående rådgivning (FAR, 2006). Fristående rådgivning kan exempelvis vara skatterådgivning, redovisningstjänster och organisationsfrågor (Justitiedepartementet, 2001). I en undersökning av Kairos Future (2013) trodde tillfrågade medlemmar av FAR och verk-

ställande direktörer på privata företag att rådgivningstjänster inom skatt, bolagsrätt och juridik kommer växa mest, följt av redovisningstjänster, finansieringsrådgivning samt management-konsulttjänster. Vid fristående rådgivning styrs friheten till stor grad av om klienten är en befintlig kund inom revisionsverksamheten eller inte (FAR, 2006). Riktas sig den fristående rådgivningen till klienter inom revisionsverksamheten finns det begränsningar som följer av lag och god sed. Rådgivningen får i dessa fall inte riskera revisorns självständighet och opartiskhet i revisionsverksamheten. Om uppdragsgivaren inte är en klient inom revisionsverksamheten kan fristående rådgivning i regel ges utan inskränkningar. Revisorn måste dock alltid ta hänsyn till yrkesetiska regler som innebär att vara objektiv i sina ställningstaganden, utöva yrket med integritet samt att ej främja orätt. Kairos Future (2013) menar att revisionsbyråerna delar upp företagen som efterfrågar rådgivning i två kanaler, kanal 1-kunder är de som byrå är revisor för och kanal 2 kunder övriga bolag.

2.3 Traditionell arbetsmetodik inom revision



Figur 1. Revisionsprocessen (FAR, 2006)

FAR (2006, s.27) menar att: *“Revision innebär att först sätta sig in i och förstå företaget och dess verksamhet, sedan granska och slutligen rapportera om företagets årsredovisning, bokföring och förvaltning.”* Den årliga revisionsprocessen kan således delas in i tre olika faser: planering, granskning och rapportering (FAR, 2006).

2.3.1 Planering

Planeringen är en avgörande del av revisionsarbetet och syftar till att bestämma vilka områden som ska granskas samt hur, när och av vem. Alla företag måste granskas utifrån sina unika förhållanden och en välgjord planering av revisionen kräver därför en god kunskap om själva företaget. Varje revision börjar med en informationsinsamling som ska ge revisorn ett ändamålsenligt underlag för att kunna styra granskningen mot de områden där risken för väsentliga fel är störst. Informationsinsamlingen bidrar till en förståelse från revisorns sida avseende interna och externa förhållanden som bransch, marknad, konkurrenssituation, kunder, leverantörer, finansiell situation, organisation, IT-användning och ekonomifunktion med mera (FAR, 2006).

Intern kontroll

När ett företag växer sig större blir det nödvändigt för företagsledaren att delegera ansvar till anställda inom olika funktioner (Porter, Simon & Hatherly, 2008). När detta sker måste mekanismer som möjliggör kontroll av de anställdas prestationer införas för att kontrollera att de fullföljer sina skyldigheter. Dessa mekanismer som möjliggör kontroll inom organisationen syftar på den interna kontrollen som revisorn ska identifiera och utvärdera. Den interna kontrollen beskrivs enligt FAR (2006, s.46) som en process som påverkas av styrelsen, bolagsledningen och annan personal, och som utformats för att ge en rimlig försäkran om att bolagets mål uppnås inom följande kategorier: ändamålsenlig och effektiv verksamhet, tillförlitlig finansiell rapportering samt efterlevnad av tillämpliga lagar och förordningar. Ett väl fungerande system för intern kontroll minskar risken för fel i det dagliga

arbetet och kan hjälpa revisorn att styra revisionen mot områden där risken för väsentliga fel är störst (FAR, 2006).

Väsentlighet

Väsentlighet är ett universellt begrepp inom revision som avgör revisionens inriktning och omfattning (FAR, 2006). Väsentlighetstal fastställs både för individuella balansposter och räkenskaper som helhet. Vad som anses väsentligt varierar mellan olika företag och det är upp till revisorn genom sin rimlighetsbedömning att avgöra vad som är väsentligt. Väsentlighet kan diskuteras i skiftande ordalag men definieras utifrån International Standards on Audit (ISA) 320 som att

- felaktigheter, även utlämnanden, betraktas som väsentliga om de enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i de finansiella rapporterna
- bedömningar av väsentlighet görs mot bakgrund av övriga omständigheter och påverkas av felaktighetens storlek eller karaktär, eller en kombination av båda, och
- bedömningar av frågor som är väsentliga för användare av de finansiella rapporterna bygger på ett beaktande av vad som är gemensamma behov av finansiell information hos användare som grupp. Den möjliga effekten av felaktigheter för vissa enskilda användare, vars behov kan variera stort, beaktas inte (FAR, 2012, s.279-280).

Riskbedömning

Riskbedömningen tillsammans med bedömningen av väsentlighet avgör hur omfattande granskning som måste göras, samt när och hur granskningen ska gå till. Risken att revisorn gör ett felaktigt uttalande i revisionsberättelsen kallas *revisionsrisk* och består av tre typer av risk: *inneboende risk*, *kontrollrisk* och *upptäcktsrisk*. Den inneboende risken beskrivs enligt FAR (2006) som risken för att det blir fel i redovisningen eller brister i förvaltningen på grund av företagets verksamhet. Alla företag har en inneboende risk, förhållanden inom företaget påverkar dock om denna risk bör anses som låg eller hög. Kontrollrisk innebär risken för att fel inte upptäcks av företagets egna system för intern kontroll (FAR, 2006). Kontrollrisken påverkas av utformningen av företagets system för interna kontroller samt vilken kompetens och integritet företagsledningen besitter. Upptäcktsrisk är risken att revisorn vid en granskning inte upptäcker väsentliga fel och är således direkt beroende av granskningens inriktning och omfattning.

Resurser i form av tid och pengar är begränsade för ett revisionsuppdrag. Revisorn väljer de granskningsmetoder som är mest effektiva för att komma fram till revisionens slutliga mål: att lämna en revisionsberättelse där revisorn uttalar sig med rimlig säkerhet. Bedömningen av riskerna kombinerat med väsentlighetsbedömningen avgör vad och hur mycket som ska granskas samt när och hur det ska ske. Den interna kontrollen används som ett beslutsunderlag för revisorn när det kommer till att styra revisionen mot områden där risken för väsentliga fel är störst. Revisorns professionella omdöme ligger till grund för revisionens inriktning och omfattning (FAR, 2006).

2.3.2 Granskning

“Granskningen syftar till att ge underlag för revisorns ställningstaganden i revisionsberättelsen. Ett revisionsuppdrag kan organiseras och granskas på olika sätt beroende på hur god intern kontroll företaget har och hur stor risken är för väsentliga fel” (FAR, 2006, s.57).

Vid en granskning av ett företag kan revisorn välja mellan två olika granskningsmetoder: granskning av kontroller eller substansgranskning. Det vanligaste är att använda sig av en

kombination av båda metoderna där kvalitén på den interna kontrollen avgör vilken granskningsmetod som används mest. Via informationssamlingen som sker i början av revisionen bedöms hur väl företagets interna kontroller fungerar. Om det interna kontrollsystemet anses fungera väl är, i de flesta fall, granskning av kontroller den granskningsmetod som är mest effektiv för att verifiera att kontrollerna fungerar. Inget internt kontrollsystem är dock hundra procentigt säkert och en viss substansgranskning måste alltid göras. Om ett företag har bristfälliga, eller saknar interna kontrollsystem ökar vikten av att genomföra en omfattande substansgranskning. Genom granskningen ska revisorn skaffa sig revisionsbevis som är tillräckliga och ändamålsenliga för att kunna uttala sig i revisionsberättelsen. Revisionsbevisen ska kunna förklara hur revisorn kommit fram till sina slutsatser som presenteras i revisionsberättelsen (FAR, 2006).

Granskning av kontroller

Ett företags redovisningssystem är designat för inmatning, bearbetning och utmatning av redovisningsdata för att bidra till värdefull finansiell information (Porter et al., 2008). För att den finansiella informationen ska vara värdefull måste redovisningsdatan vara pålitlig, fullständig och giltig. För att dessa kriterier ska vara uppfyllda innehåller redovisningssystemen interna kontroller som enligt Porter et al. (2008) ska säkerställa att transaktionerna som leder till redovisningsdata är följande:

- **Rätt redovisade:** att alla relevanta detaljer om transaktionen blir redovisade när transaktionen äger rum.
- **Godkända av rätt person:** att alla transaktioner är godkända av en person med rätt befogenhet.
- **Giltiga:** att alla transaktioner i redovisningssystemet representerar affärshändelser med verkliga parter.
- **Fullständiga:** att alla transaktioner är införda i redovisningssystemet och att inga transaktioner är utlämnade.
- **Riktigt värderade:** att alla transaktioner är registrerade till sitt verkliga värde.
- **Riktigt klassificerade:** att alla transaktioner är registrerade på rätt konton.
- **Rätt periodiserade:** transaktioner registreras i den period de är hänförliga till.

En granskning av kontroller genomförs med syftet att verifiera att företagets interna kontroller fungerar som de ska. För att verifiera de interna kontrollernas kvalitet kan revisorn exempelvis genomföra intervjuer, observera kontrollåtgärder, följa upp avstämningar och studera dokumentation. Det viktiga är att finna en samstämmighet mellan hur användarna beskriver de interna kontrollernas funktion och hur de fungerar i praktiken. Detta kan exempelvis genomföras genom att jämföra de förklaringar som har lämnats genom muntliga intervjuer med verifikationer, avtal, rapporter eller annan dokumentation. Verifieringskedjan bör vara komplett, det vill säga att bearbetningen av data i läsbar form ska kunna följas hela vägen från dokumentationen av den enskilda affärshändelsen till presentationen i årsredovisningen (FAR, 2006).

Enligt Porter et al. (2008) är det viktigt för revisorn att förstå alla delar av företagets redovisningssystem och utvärdera de interna kontrollernas kvalitet inom varje del. Redovisningssystemet kan delas in i tre olika steg, inmatning, bearbetning och utmatning där utmatningen av data ligger till grund för de finansiella rapporterna. Om revisorn väljer att se hela redovisningssystemet som en enhet kommer det leda till besvär och ineffektivitet genom en överväldigande mängd information. Att dela in redovisningssystemet i olika undergrupper gör det lättare att praktiskt genomföra revisionen och förstå dess delar var för sig. När revisorn har fått förståelse för redovisningssystemets olika delar kan de enklare föras samman

för att skapa en förståelse för redovisningssystemet som helhet. När revisorn förstår sig på redovisningssystemet som helhet kan ett "walk through test" genomföras där ett antal transaktioner spåras genom hela redovisningssystemet för att kontrollera att verifieringskedjan är komplett (Porter et al., 2008).

Enligt Porter et al. (2008) karaktäriseras ett bra system för intern kontroll av följande:

- Kompetent och pålitlig personal som besitter integritet.
- Tydligt definierade områden avseende befogenhet och ansvar.
- Ordentliga procedurer gällande attester.
- Adekvat bokföring.
- Separation av oförenliga arbetsuppgifter.
- Oberoende kontroller av prestation.
- Säker förvaring av tillgångar och bokföring.

Substansgranskning

Substansgranskning innebär att granska innehållet i olika resultat- och balansräkningsposter, både i löpande redovisning och bokslut (FAR, 2006). Enligt Carrington (2010) finns det konceptuellt sett två typer av substansgranskning beroende på valet av granskningsåtgärder: analytisk granskning och detaljgranskning.

Enligt FAR (2012) innefattar analytisk granskning att göra jämförelser och studera rimliga samband mellan information av både finansiell och icke-finansiell karaktär. Exempelvis kan revisorn göra jämförelser mellan företagets finansiella information och förväntade värden utifrån tidigare perioder, prognoser och branschinformation. Rimligheten i särskilda samband kan tas i beaktning genom att jämföra olika komponenter av finansiell information som kan förväntas stämma överens med förutsägbara mönster, eller genom att jämföra finansiell information med relevant icke-finansiell information. För att kunna använda sig av analytisk granskning måste revisorn bedöma hur effektiv denna metod är för att kunna upptäcka väsentliga felaktigheter. En förutsättning för att använda sig av analytisk granskning är en hög grad av tillförlitlighet till den data som ligger till grund för revisorns förväntningar. Detta kan säkerställas genom att ta hänsyn till relevansen och karaktären av tillgänglig information samt befintliga kontroller vid upprättandet av information. Om den interna kontrollen anses bristfällig bör revisorn förlita sig mer på detaljgranskning än analytisk granskning (FAR, 2012).

Vid en detaljgranskning väljer revisorn ett urval av transaktioner som ska granskas och detaljgranskningen riktar sig mot de områden där risken för väsentliga fel anses vara störst (FAR, 2006). Genom detaljgranskningen försöker revisorn verifiera transaktioner och saldon mot underlag av olika slag, alternativt genom direkt observation (Carrington, 2010). Urvalet av transaktioner som ska granskas kan antingen bestämmas genom en subjektiv bedömning av revisorn, systematiskt eller slumpmässigt (FAR, 2006). Vid slumpmässiga urval används statistiska metoder som ska säkerställa att urvalet speglar populationen. Porter et al. (2008) menar att det faktum att enbart ett antal transaktioner granskas leder till en form av urvalsrisk. Urvalsrisk innebär risken att dra annorlunda slutsatser om hela populationen utifrån ett begränsat urval i jämförelse med om hela populationen hade varit föremål för detaljgranskning. Den risk revisorn är villig att ta, väsentlighetstalen samt förväntade felaktigheter i populationen avgör storleken på urvalet. Ett större urval leder till en lägre risk för revisorn och att revisorn kan uttala sig med större säkerhet.

2.3.3 Rapportering

Rapporteringen från revisorerna består huvudsakligen av två komponenter: revisionsberättelsen och annan rapportering. Revisionsberättelsen är det enda uttalandet från revisorn som är offentligt, utöver revisionsberättelsen lämnar revisorn i många fall både muntliga och skriftliga rapporter till beslutsfattare inom företaget (FAR, 2006).

Revisionsberättelsen

Målet med revisionen är att lämna en revisionsberättelse där revisorn uttalar sig om årsredovisningen och bokföringen samt om styrelsens och VD:ns förvaltning (FAR, 2006). I revisionsberättelsen rapporterar revisorn till årsstämman om årsredovisningen har upprättats i enlighet med Årsredovisningslagen (1995:1554). Revisorn tillstyrker eller avstyrker även om resultat- och balansräkningen ska fastställas, om vinsten ska disponeras i enlighet med styrelsens förslag samt om styrelse och VD ska beviljas ansvarsfrihet. Revisorerna ska få ta del av årsredovisningen senast sex veckor innan årsstämman enligt 8 kap. 2 § Årsredovisningslagen. Av 7 kap. 10 § Aktiebolagslagen framkommer det att en årsstämma ska hållas inom sex månader efter utgången av varje räkenskapsår. Årsredovisningen och revisionsberättelsen ska ha kommit Bolagsverket tillhanda senast sju månader efter räkenskapsåret utgång och offentliggöras enligt 8 kap. 3 § Årsredovisningslagen.

Annan rapportering

Annan rapportering som revisorn lämnar till olika beslutsfattare inom företaget innehåller vanligtvis iakttagelser och kritiska synpunkter kring den interna kontrollen i företaget. Revisorn kan även påpeka brister gällande företagets kommunikations- och informationssystem. När revisorn påpekar brister inom företaget medföljer vanligtvis konstruktiva förslag till förbättringar som måste åtgärdas innan det är dags för revisorn att skriva en revisionsberättelse. Normal kritik och förslag till förbättringar rapporteras muntligen till de berörda ansvariga inom företaget. Vid iakttagelser av allvarigare karaktär lämnas i de flesta fall en skriftlig rapport till företagsledningen (FAR, 2006).

2.4 Löpande revision

Den traditionella revisionen och dess arbetssätt är både tids- och resurskrävande vilket har begränsat revisionen till en årlig företeelse (Chan & Vasarhelyi, 2011). Redan på 1990-talet antydde Elliot (1998) att den ökade användningen av teknologi inom revision skulle påverka branschen i form av hur revisionen genomförs samt vilka tjänster som kommer erbjudas av revisionsbyråerna. Elliot (1998) menade att framtiden skulle karaktäriseras av många förändringar och utmaningar, samtidigt som det skulle finnas möjligheter att fylla en större funktion än vad revisionen tidigare gjort. Revision skulle få en ny innebörd där tidigare revisorers arbete kommer vara grundstenen för yrkets framtida utveckling.

Användandet av olika stödsystem är stort inom revisionsbranschen och syftet med dessa är att förbättra besluts kvalitén, assistera i beslutsprocesser och att effektivisera revisionsprocessen (Hunton & Rose, 2010). Systemen används för olika uppgifter genom hela revisionsprocessen och innefattar identifiering av risk, fastställande av revisionsstrategi, planering av revisionen, bedömning av varningssignaler samt implementering och utförande av kontroller och test. Fördelarna med dessa system är att de är mer precisa, konsekventa och objektiva än revisorer och arbetar mer effektivt än människor genom förmågan att hantera en större mängd data. Ända sedan 1980-talet har de större revisionsbyråerna även utvecklat olika system för att automatisera vissa delar i revisionsprocessen som är rutinartade och som vid bristande fokus från revisorn kan leda till misstag (Chou et al., 2007). Typiska uppgifter som automatiserats är summering, beräkning och kontroll av kontobalanser.

2.4.1 Information i realtid

Syftet med finansiell rapportering är att tillhandahålla information som kan användas som beslutsunderlag för ledningen och andra intressenter när det gäller allokering av resurser (Chan & Vasarhelyi, 2011). För att denna information ska vara användbar är det viktigt att den är aktuell och inte innehåller några väsentliga felaktigheter. Utveckling av redovisnings-system och framväxten av Enterprise Resource Planning Systems (ERP) har gjort det möjligt att framställa ekonomiska rapporter i realtid. Den traditionella revisionen har inte lyckats hålla jämna steg med denna utveckling och det är därför svårt att erbjuda en försäkran i realtid om att informationen är korrekt. Det finns olika åsikter kring framtiden inom revision och det är svårt att säga precis vad som kommer hända men viss förändring är ofrånkomlig (Hunton & Rose, 2010). Globalisering och utveckling av komplexa finansiella instrument har skapat invecklade ekonomiska risker och värderingssvårigheter som kan bli svåra för revisorer att kontrollera med dagens kunskap och teknik. Hunton och Rose (2010) menar att studier utförda av PricewaterhouseCoopers (PWC) förutspår ett skifte inom den interna revisionen där fokus går från att bedöma interna kontroller till att bedöma och hantera affärs- och bedrägerirelaterade risker. Detta kommer ställa krav på en mer frekvent övervakning, både internt och externt i företaget. Forskning utförd av Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) förutspår en liknande förändring även inom den externa revisionen där revisorer blir tvungna att hitta metoder för att analysera komplexa ekonomiska, politiska, kulturella samt industri- och företagsspecifika risker (Hunton & Rose, 2010). För att göra detta krävs förutsättningar för att granska stora mängder information från flera olika källor i realtid.

Som en följd av den ökande automatiseringen och möjligheten att få tillgång till information i realtid har tidigare forskning (Bierstaker, Burnaby & Thibodeau, 2001; Chan & Vasarhelyi, 2011; Curtis, Jenkins, Bedard & Deis, 2009; Hunton & Rose, 2010; Kairos Future, 2013; Lombardi et al., 2014; Vasarhelyi, Teeter & Krahel, 2010) berört hur revisionen kommer gå till i framtiden, hur framtidens revisorer ska förberedas för en bransch i utveckling samt hur revisionsbranschen kommer ändras som helhet. Genom denna utveckling har fokus på revisionen förändrats från det traditionella historiska perspektivet där revision av företagets räkenskaper sker periodiskt, till att det bör ske mer löpande (Chan & Vasarhelyi, 2011; Lombardi et al., 2014).

2.4.2 Konceptet löpande revision

”Löpande revision är en omfattande elektronisk revisionsprocess som gör det möjligt för revisorer att skapa någon form av försäkran på fortlöpande information samtidigt, eller kort efter att informationen presenterats” (Rezaee et al., 2002, s.150).

Målet med löpande revision att revisorn ska kunna upptäcka felaktigheter i den interna kontrollen så snabbt som möjligt efter att det inträffat för att begränsa exponeringen och eventuella förluster (Teeter, 2014). Enligt Chan och Vasarhelyi (2011) är det även ett sätt att förse företagets ledning med användbar information som är både aktuell och korrekt. Konceptet löpande revision har existerat i över 20 år men i praktiken är det nytt.

Enligt Chan och Vasarhelyi (2011) består löpande revision av fyra steg:

- 1) **Automatisering av revisionsprocesser:** Revisorn identifierar ett område i affärsprocessen där löpande revision kan användas. När ett område identifierats undersöker revisorn existerande processer för att se vilka typer av övervakning och test som kan automatiseras.

- 2) **Ställa upp datamodeller och utveckla riktmärken:** Datamodellering används för att ta fram riktmärken för att undersöka framtida transaktionsinformation och kontobalanser. Riktmärken tas fram genom uppskattnings-, klassificerings-, insamlings- eller klustringstekniker av historisk information. Syftet är att utveckla analytiska modeller och algoritmer som kan urskilja eller uppskatta framtida transaktionsinformation och kontobalanser som anses felaktiga.
- 3) **Analys av data:** Dataanalysen görs för att utvärdera interna kontroller, transaktioner och kontobalanser gentemot riktmärken. I löpande övervakning jämförs handlingar av anställda mot policys i den interna kontrollen för att hitta eventuella regelöverträdelser.
- 4) **Rapportering:** En löpande revision är baserad på avvikelser. Hittar inte systemet några avvikelser antas den finansiella informationen inte innehålla några materialfel eller bedrägerier. En ren revisionsrapport kan då förmedlas.

Att ta bra beslut är till viss del beroende av informationsunderlagets kvalitet och hur aktuellt det är (Rezaee et al., 2002). Digital information är mer aktuell, tillgänglig, överförbar, transparent och kan lättare lagras, samlas in, summeras och organiseras än information i pappersform. I redovisningssystem som uppdateras i realtid är en stor del av den finansiella informationen och revisionsbevisen endast tillgängliga i elektronisk form. Traditionella informationskällor som inköpsordrar och fakturor har ersatts med elektroniska meddelanden. Idag använder en del medelstora och stora företag integrerade datorsystem som ger tillgång till finansiell information i realtid (Hunton & Rose, 2010). Som ett resultat måste denna information kunna övervakas löpande och system för att söka efter avvikelser, bedrägerier och bedömning av utfall finns redan. Implementering av löpande revision har enligt Chan och Vasarhelyi (2011) utvecklats till att mest utnyttjas inom intern revision och där den kan anses nyttig på grund av den stora mängd information och den frekventa övervakning som krävs. Enligt Chan och Vasarhelyi (2011) går det dock att dra fördelar vid en implementering där både den interna och externa revisionen ingår. En implementering även för externa revisorer skapar möjligheter att göra mer avancerade analyser och förutsättningar att följa revisionsspår genom hela systemet för att upptäcka avvikelser eller eventuella bedrägerier. I förlängningen kan detta leda till att den externa revisorns roll utvecklas till att certifiera interna system för löpande revision och agera som en försäkringsgivare på att den genererade finansiella informationen från det certifierade systemet inte innehåller några väsentliga fel. Enligt Lombardi et al. (2014) finns det dock en samstämmighet bland forskare om att automatiseringen inte kommer kunna ersätta den mänskliga bedömningen. Snarare kan revisorerna dra nytta av automatiseringen i bedömningsprocessen genom att inkludera mer data i sitt beslutsunderlag jämfört med dagens granskningsmetod som baseras på ett begränsat urval.

2.5. Digitalisering och automatisering

Utvecklingen av IT har bidragit till mer webbaserade lösningar av datoriserade processer (Murthy & Groomer, 2004). Den digitala ekonomin har tydligt ändrat sättet att göra affärer på och hur finansiell information kommuniceras (Rezaee et al., 2002). Allt fler organisationer gör affärer och förmedlar finansiella rapporter online och i realtid och för att hantera denna förändring har det utvecklats olika systemlösningar.

2.5.1 XBRL – eXtensible Business Markup Language

Den elektroniska utvecklingen har redan ändrat sättet företag drivs på och deras sätt att publicera finansiella rapporter (Rezaee et al., 2002). I början av 2000-talet presenterade över 80 procent av de större företagen i USA någon typ av finansiell information på internet i HTML-format (Rezaee, Hoffman & Marks, 2001). HTML är ett effektivt format för att

kommunicera enkel finansiell information men det skapar inte möjligheter för sökning, analys eller bearbetning av informationen ifall den inte laddas ner och överförs till kalkylark eller någon typ av program med sök och bearbetningsförmåga (Rezaee et al., 2002). Utvecklingen av eXtensible Markup Language (XML) och den finansiella versionen eXtensible Business Markup Language (XBRL) kan använda finansiella standarder för att förmedla information över en mängd olika teknologier, inklusive internet. Murthy och Groomer (2004) menar att framtidens redovisningssystem med stor sannolikhet kommer bygga på XML-format med skyddade taggar för intern rapportering och de mer öppna XBRL-taggar för extern rapportering. I XBRL-format matas den finansiella informationen endast in en gång och kan sedan återges i olika former som utskrivna dokument, HTML-dokument för företagets hemsida och dokument till olika myndigheter samt skatt och kreditupplysningar (Rezaee et al., 2002). XBRL skapar taggar i den finansiella informationen som kan utläsas av både människor och datorer och är standardiserade över hela världen (Pinsker, 2003).

Att företag, organisationer, revisorer och andra användare av finansiell information använder sig av XBRL kan öka tillgängligheten, tillförlitligheten och relevansen av finansiell information (Rezaee et al., 2002). Huvuddraget i XBRL är att det ger en organisation förutsättningar för att förbereda endast en version av den finansiella informationen som sedan kan presenteras och användas i många olika program av flera olika mottagare. Det ger även mottagare möjlighet att ladda ner informationen och öppna upp den i valfri mjukvara för att sedan påbörja sin analys (Pinsker, 2003). Dessa möjligheter reducerar tidsåtgången och kostnaden samt minskar risken för fel vid skapande av rapporter (Rezaee et al., 2002). Taggar som används i XBRL förenklar sökning i finansiella rapporter och gör det möjligt att mer effektivt revidera standardiserad finansiell information online. Enligt Sun et al. (2015) anses XBRL utgöra grunden för digital revision.

2.5.2 SIE-formatet

SIE (Standard Import Export) är ett svenskt, standardiserat filformat ämnat att förenkla överföringen av redovisningsdata (Sie.se). Formatet är den mest etablerade och utbredda standarden i Sverige för att överföra redovisningsdata mellan olika program, oavsett från vilken programleverantör programmet kommer ifrån. SIE-formatet kan användas både för import och export av bokföringsdata och används inom en rad olika ekonomiadministrativa program, till exempel program för skatt, analyser, bokslut och revision. Den ursprungliga versionen av SIE-formatet är avsedd för årssaldon och standarden har förbättrats och utökats efter hand. Idag finns det fem olika varianter av filformatet, avsedda för olika ändamål där de nyare varianterna anses allt mer detaljerade:

- Typ 1 - Årssaldon. Innehåller årets ingående och utgående saldon för samtliga konton i kontoplanen.
- Typ 2 - Periodsaldon. Innehåller all information från typ 1 samt månadsvisa saldo-förändringar för samtliga konton.
- Typ 3 - Objektsaldon. Identisk med typ 2, men saldon finns även på objektnivå, till exempel kostnadsställen och projekt.
- Typ 4 - Transaktioner. Identisk med typ 3, men innehåller även samtliga verifikationer för räkenskapsåret. Detta filformat kan användas för export av årets grundboks-noteringar till ett program för transaktionsanalys.
- Typ 4i - Transaktioner. Innehåller endast verifikationer. Filformatet används när ett försystem, till exempel ett löneprogram eller ett faktureringsprogram ska generera bokföringsorder för inläsning i bokföringssystemet (Sie.se).

2.5.3 ERP - Enterprise Resource Planning Systems

En effektiv affärsstrategi har sin kärna i ett effektivt utnyttjande av informationsteknologi (Gargeya & Brady, 2005). Detta har gjort att Enterprise Resource Planning (ERP) system utvecklats till att bli en central punkt i företags framgång då det skapar förutsättningar för att driva verksamheten på ett mer integrerat sätt. ERP-system gör det möjligt för olika funktionella avdelningar inom företaget att ”prata” med varandra och göra information tillgänglig i realtid (Gupta & Kohli, 2006). Ett ERP-system täcker av hela företaget och dess funktioner samt bidrar till ett bättre informationsflöde inom företaget vilket ger bättre förutsättningar vid planering och beslutstagande, bättre koordination mellan olika enheter samt högre effektivitet (Chang, Cheung, Cheng & Yeung, 2008). Enligt Gargeya och Brady (2005) kan det även öka konkurrenskraften genom att företaget lättare kan anpassa sig efter sina kunder. ERP togs först fram för företag inom tillverkningsindustrin men har idag utvecklats till att utnyttjas av alla typer av företag (Chang et al., 2008). Ett typiskt ERP-system innehåller moduler som hanterar redovisning och finansiering, tillverkning, inköps-hantering samt supply chain och distribution.

Att implementera ett ERP-system är utmanande och kräver starkt stöd från ledning och anställda, men det krävs även viss assistans från externa experter (Wang & Chen, 2006) och felfrekvensen har varit hög (Chang et al., 2008). Det krävs även ett nära samarbete mellan olika funktioner i företaget då information som matas in hos en division ska kunna användas av andra divisioner, även i realtid. När företag överväger att implementera ett ERP-system är det inte bara kostnad/nytta som ska övervägas utan även icke-finansiella faktorer (Gargeya & Brady, 2005). De icke-finansiella faktorerna kan bestå av ökad flexibilitet och bättre presentation av information.

2.5.4 Dataanalys

Tidigare har det varit stor skillnad på företagens interna information och den information som finns tillgänglig för externa parter (Krahel och Vasarhelyi, 2014). Den information som används inom företaget presenteras frekvent och fragmenterat med hjälp av digitala informationsstrukturer, till skillnad från den externa rapporteringen som har varit mindre frekvent, mer sammanställd och statisk. Framväxten av ERP-system och en mer samverkande datamiljö har gjort det möjligt för externa parter att ta del av mer information, big data, som kan användas av revisorer i deras arbete. Expansionen av datakällor har varit kraftig och utvecklingen går mot att revisorerna använder sig av större och mer frekventa uppsättningar av data. Krahel och Vasarhelyi (2014) menar att uppkomsten av datorer, ERP-system, fler transaktioner och automatiserade kontrollsystem har drivit fram användningen av dataanalys i praktiken. Hunton och Rose (2010) beskriver dataanalys som en teknik för att upptäcka mönster i stora mängder data. Enligt Murphy och Tysiac (2015) har användandet av dataanalys inte utvecklats lika snabbt i den externa finansiella revisionen som i den interna revisionen. Hunton och Rose (2010) menar att företag har använt tekniken i många år för att exempelvis analysera konsumtionsmönster, mönster för riktad marknadsföring och för att hantera lager. Externa revisorer kan använda en typ av dataanalys där mönster baserade på förväntningar undersöks. Detta ger revisorn möjlighet att upptäcka avvikelser från förväntningar i stora mängder data för att kunna göra en mer välriktad revision och bättre utnyttja begränsade resurser.

Murphy och Tysiac (2015) menar att dataanalys kan skapa möjligheter för den externa revisorn att

- testa hela populationen av data, istället för att bara testa ett begränsat urval

- hjälpa till vid riskbedömning genom att identifiera avvikelser och trender, eventuellt även genom jämförelse med industriell data och visa revisorn vad som behöver granskas ytterligare
- tillhandahålla revisionsbevis genom omfattande analyser av företagets huvudbok.

2.5.5 EAM - Embedded Audit Modules

Genom utvecklingen av ERP-system designade för att bearbeta finansiell information har en efterfrågan för övervakning av denna information växt fram (Kuhn och Sutton, 2010). Embedded Audit Modules (EAM) är ett system som används vid löpande revision av datorbaserade redovisningssystem där moduler byggs in i programmen för att fortlöpande upptäcka och samla in revisionsrelaterad information (Byrnes, Al-Awadhi, Gullvist, Brown-Liburd, Teeter, Warren, Jr. & Vasarhelyi, 2015; Kuhn & Sutton, 2010). EAM är på detta sätt ett system där programmet kodas in i det affärssystem som ska övervakas och utvärderar transaktioner för att ställa de mot förprogrammerade kriterier i realtid (Kuhn och Sutton, 2010). EAM innehåller även en rapporteringsfunktion där förutbestämda personer kan rapporteras via exempelvis e-mail så fort en transaktion bryter mot de förprogrammerade kriterierna i revisionsprocessen. Detta kan innebära att ifall en faktura lagts in för betalning men beloppet på fakturan överstiger det ursprungliga beloppet skickas det en signal till antingen de interna eller externa revisorerna, eller både och beroende på vilken avdelning det berör.

Utmaningar kring denna typ av system är att behålla det oberoende som krävs vid en revision trots att det är den externa revisorn som designat och implementerat systemet (Kuhn & Sutton, 2010; Byrnes et al., 2015). Det finns även tekniska utmaningar då ett EAM-system som bäddas in i ett affärssystem riskerar att ta kraft och sakta ner systemet (Kuhn & Sutton, 2010). För att motverka dessa risker kan det krävas investeringar i både hård- och mjukvaror för att öka prestandan vilket leder till merkostnader. Ett annat problem med EAM är att det innebär att klienten måste ge revisorn tillgång till klientens system och tillåta oövervakade förändringar. Genom tidigare erfarenhet av systemfel och buggar kan många företag vara främmande för att överlämna kontrollen av sitt affärssystem till en extern revisor.

2.5.6 MCL - Monitoring Control Layer

Monitoring Control Layer (MCL) är ett system som tillkommit senare än EAM för att kringgå de problem som nämnts angående EAM när det gäller klientsystemets prestanda och klientens motsättningar till att ge revisorn full tillgång till sitt affärssystem (Byrnes et al., 2015). Istället för att bäddas in i företagets affärssystem "hakas det på" systemet (Kuhn & Sutton 2010). MCL arbetar på detta sätt utanför företagets affärssystem och kontrolleras av revisorn. När det gäller funktionalitet beskrivs MCL som en självstyrande mellanliggande lösning som extraherar data från klientsystemet och genomför ändamålsenliga analyser (Byrnes et al., 2015). MCL analyserar information fortlöpande och jämför informationen med förprogrammerade kriterier för att hitta avvikelser och signalera om dessa. Vid överträdelser av förprogrammerade kriterier skickas det en notis till revisorn som kan gå in och granska transaktionen (Kuhn & Sutton 2010).

Enligt Byrnes et al. (2015) anses MCL ha färre orosmoment än EAM när det gäller underhåll, rättsligt ansvar, revisorns oberoende samt beroende av företagets anställda. Lyckade implementeringar av MCL har gjorts för intern revision (Kuhn och Sutton, 2010). Dock är fortfarande revisionsbyråer tveksamma till hur detta ska operationaliseras för den externa revisionen då det skulle innebära stora investeringar i IT-resurser för att utveckla, underhålla, lagra samt säkra revisionsprogram in-house. De ställer sig frågande till om nyttan överstiger kostnaden. Även om MCL anses bättre än EAM på flera sätt ses det fortfarande inte som en

helt optimal lösning (Byrnes et al., 2015). Bland annat använder många företag flera olika system som leder till svårigheter att skapa kopplingar mellan MCL och klientens olika system. Oavsett om det gäller EAM eller MCL har lösningarna ännu inte nått en utbredd acceptans i praktiken.

2.5.7 Övergripande problem

Ett orosmoment som finns kring införandet av löpande revision är risken att revisorn blir överöst av information och att systemen skickar "falska alarm". Detta kan bli ett stort problem direkt efter en implementering innan övervakningen modifierats och justerats. Även efter modifiering och justering av övervakningen kan detta bli ett problem och det kan krävas att revisorn har möjlighet att gå in och justera parametrar eller till och med stänga av övervakning av vissa delar vid specifika tillfällen (Kuhn & Sutton, 2010).

2.6 Framtidens revision

På grund av den teknologiska utvecklingen inom revision har revisionsprocessen blivit mindre tids- och resurskrävande (Bierstaker et al., 2001; Chan & Vasarhelyi, 2011; Curtis et al., 2009; Lombardi et al., 2014). De mer triviala delarna av revisionen kan skötas automatiskt (Bierstaker et al., 2001). Samtidigt är redovisning och rapportering processer som blir allt mer automatiserade inom företagen (Curtis et al., 2009). De tillhörande automatiserade kontrollsystemen kan tillåta externa revisorer att lita mer på arbetet utfört av interna revisorer (Lombardi et al., 2014). Problemet som uppstår är att de interna revisorerna, som är verkamma inom företaget, ska sköta kontrollen av företagets räkenskaper och samtidigt försäkra intressenter om att informationen är korrekt. Detta kan leda till att den interna revisorns oberoende och självständighet ifrågasätts. Samtidigt kan en för stor tillförlitlighet till systemen leda till att fel inte upptäcks (Curtis et al., 2009). Den externa revisorn kan således fortfarande fylla en funktion genom att försäkra företaget och dess intressenter om att de interna systemen fungerar som de ska (Lombardi et al., 2014; Chan & Vasarhelyi, 2011). Bierstaker et al. (2001) beskriver förändringen som att revisionen kommer gå ifrån att manuellt upptäcka fel till att förebygga fel med hjälp av teknologi. Chan & Vasarhelyi (2011) menar att revisorns roll i förlängningen kan bli att certifiera interna system och agera som en försäkringsgivare på att den genererade finansiella informationen från det certifierade systemet inte innehåller några väsentliga fel.

Användandet av intern realtidsrapportering ökar och inom de kommande åren kommer det troligtvis bli mer integrerat i den globala ekonomin (Vasarhelyi et al., 2010). Utvecklingen kan komma att leda oss från det traditionella perspektivet på revision där företagets räkenskaper sker periodiskt, till en mer löpande revision (Chan & Vasarhelyi, 2011; Lombardi et al., 2014). Rapporteringen förutspås även bli tillgänglig i realtid för investerare och andra externa intressenter (Hunton & Rose, 2010). När företagens finansiella information blir tillgänglig i realtid och stora delar av revisionen automatiseras kan revisorn lägga mer tid på att granska analyser och tolka resultat, snarare än att genomföra själva testet (Lombardi et al., 2014). Chan & Vasarhelyi (2011) menar att automatiseringen och tillgången till information i realtid kommer leda till mer avancerade analyser samt ge möjligheten att följa spår genom systemet för att upptäcka avvikelser och eventuella bedrägerier. Att kunna försäkra investerare om den finansiella informationens kvalitet i realtid kommer ställa krav på en kontinuerlig övervakning (Hunton & Rose, 2010).

2.6.1 Framtidens revisor

Realtidsekonomin förutspås ändra sättet redovisningsinformation tas emot, hanteras och analyseras av revisorerna (Vasarhelyi et al., 2010). Den teknologiska utvecklingen och

automatiseringen av processer kan komma att ställa högre krav på revisorns kompetens, i synnerhet gällande revisorns analytiska förmåga och förståelsen för företagens system (Curtis et al., 2009; Hunton & Rose, 2010, Vasarhelyi et al., 2010). Enligt Hunton & Rose (2010) kommer den viktigaste färdigheten hos framtidens revisorer vara att hitta mönster i stora mängder av komplex information. Curtis et al. (2009) menar att framtidens revision till stor del kommer att utgå från att förstå och utvärdera företagens interna system och kontroller vilket ställer krav på den analytiska förmågan hos revisorn. Genom att förstå företagens informationssystem och interna kontroller kan revisorn, med sin analytiska förmåga, lättare förebygga och upptäcka bedrägerier. En revisor utan förståelse för företagens system kan få problem med att förstå den komplexa teknologin som stödjer klienternas affärsprocesser (Curtis et al., 2009; Vasarhelyi et al., 2010). I kombination med grundläggande redovisningsprinciper måste revisorn besitta kunskap kring implementeringen av mjukvaran, hårdvaran och företagsspecifika applikationer för att förstå varför systemen reagerar som de gör och finna eventuella avvikelser (Vasarhelyi et al., 2010).

Framtidens revisor bör enligt Vasarhelyi et al. (2010) ha kunskaper inom tre primära attribut: attityder, teknologiska kompetenser och beteenden.

Attityder innebär hur revisorn bör se på omvärlden och dess påverkan på revisionsyrket. Öppenhet från revisorns sida kommer krävas för att kunna reagera på förändringar i form av teknologi, sociala trender, affärsprocesser och redovisningsstandarder (Vasarhelyi et al., 2010).

Teknologiska kompetenser innefattar objektiv kunskap som inkluderar specifika färdigheter för att kunna implementera och driva igenom en revision i realtid. En revisor har alltid behövt vara uppdaterad kring förändringar och besitta adekvat kunskap. Genom den teknologiska utvecklingen kommer ytterligare krav ställas på revisorn i form av en förståelse kring de teknologiska system som implementeras (Vasarhelyi et al., 2010).

Beteenden avser revisorns förhållningssätt vid interaktion med olika parter. Mer arbete kommer kunna genomföras virtuellt och möten ansikte mot ansikte kommer bli allt mer ovanligt. Att utveckla ett bra beteende vid virtuella möten med klienter och revisionsmedarbetare kommer vara essentiellt för att genomföra en effektiv revision (Vasarhelyi et al., 2010).

De som utbildar framtidens revisorer anses ha ett stort ansvar i att förbereda dem för den mer teknologiska och automatiserade miljön (Curtis et al., 2009; Elliot, 1998; Hunton & Rose, 2010; Vasarhelyi et al., 2010). Universiteten måste förebygga studenternas föreställningar om att de kliver in på en statisk marknadsplats (Elliot, 1998). Istället bör studentens attityd gentemot den teknologiska utvecklingen vara att det är en kontinuerlig inlärningsprocess som kommer gynna dem i yrkeslivet (Vasarhelyi et al., 2010). Det finns en samstämmighet kring att kursplanen bör inkludera mer IT och mer specifikt, företagens informationssystem och interna kontroller (Curtis et al. 2009; Hunton & Rose, 2010; Vasarhelyi et al., 2010).

2.6.2 Revisionsbranschen i framtiden

Trots den teknologiska utvecklingen med dess automatisering anses den professionella skepticism som en revisor kan bidra med vid bedömningen av ett företag behövas i framtiden (Lombardi et al., 2014; Chan & Vasarhelyi, 2011). Revisorerna antas ha ett extra stort ansvar inom områden förknippade med hög risk (Lombardi et al., 2014). En utveckling som syns redan idag, och som med stor sannolikhet kommer fortsätta även i framtiden är dock att

revisionsprocessen kommer bli mindre tids- och resurskrävande (Bierstaker et al., 2001; Chan & Vasarhelyi, 2011; Curtis et al. 2009; Lombardi et al., 2014). Bierstaker et al. (2001) menar att automatiseringen kommer att frigöra mer tid för revisorerna som istället kan hjälpa till att lösa komplexa problem som deras klienter stöter på i sin verksamhet. Automatiseringen anses bidra genom att mer data kan inhämtas som kan användas som beslutsunderlag (Lombardi et al., 2014). Bierstaker et al. (2001) menar att revisorerna i större mån kommer anta rollen som rådgivare och när de triviala delarna av revisionen sköts automatiskt kan även omfånget av tjänster som revisionsföretagen erbjuder växa. Exempelvis kan revisorerna allokera sin tid gentemot att hjälpa klienter att ta fram affärsplaner, bedöma risker och genomföra prestationsmätningar. Kairos Future (2013) menar att i en allt mer komplex värld kommer behovet av rådgivning öka och deras undersökning visar att samma övertygelse finns bland FARs medlemmar och verkställande direktörer i svenska privatägda företag.

2.7 Diffusion av innovationer

Rogers (2003, s.12) beskriver en innovation som: *"en idé, ett tillvägagångssätt eller projekt som anses som nytt av en individ eller en annan adoptionsenhet."* Diffusion definierar Rogers (2003, s. 5) som: *"processen där en innovation kommuniceras genom specifika kanaler över tid mellan medlemmar i ett socialt system."* En innovation kan ha uppfunnits för länge sedan men om individen ser den som ny kan den fortfarande anses som en innovation för dem. Enligt Rogers (2003) är osäkerhet många gånger ett hinder för individer att ta till sig innovationer. En innovations konsekvenser kan anses osäkra och för att reducera denna osäkerhet bör individerna bli informerade om innovationens för- och nackdelar så att de blir medvetna om alla dess konsekvenser.

Enligt Rogers (2003, s. 5) är kommunikation: *"en process där deltagare skapar och delar information med varandra för att nå en gemensam förståelse."* Informationen kan gå från källan till mottagare genom olika kanaler och enligt Rogers (2003) går det att kategorisera informationskanalerna i massmedia och mänsklig kommunikation. Massmedia använder sig av olika medier som TV, radio eller tidningar medan mänsklig kommunikation är en tvåvägskommunikation mellan två eller fler individer. Enligt Rogers (2003) kan den mänskliga kommunikationen anses mer kraftfull när det gäller att förändra attityder hos en individ.

Diffusion, eller spridning, av innovationer sker enligt Rogers (2003) i sociala system och spridningen påverkas därför av den sociala strukturen. Denna struktur kan enligt Rogers (2003) påverka individernas innovationsbenägenhet genom olika normer, roller hos opinionsledare och de som driver på förändring, typ av innovationsbeslut samt konsekvenserna av en innovation.

2.7.1 Innovationer i organisationer:

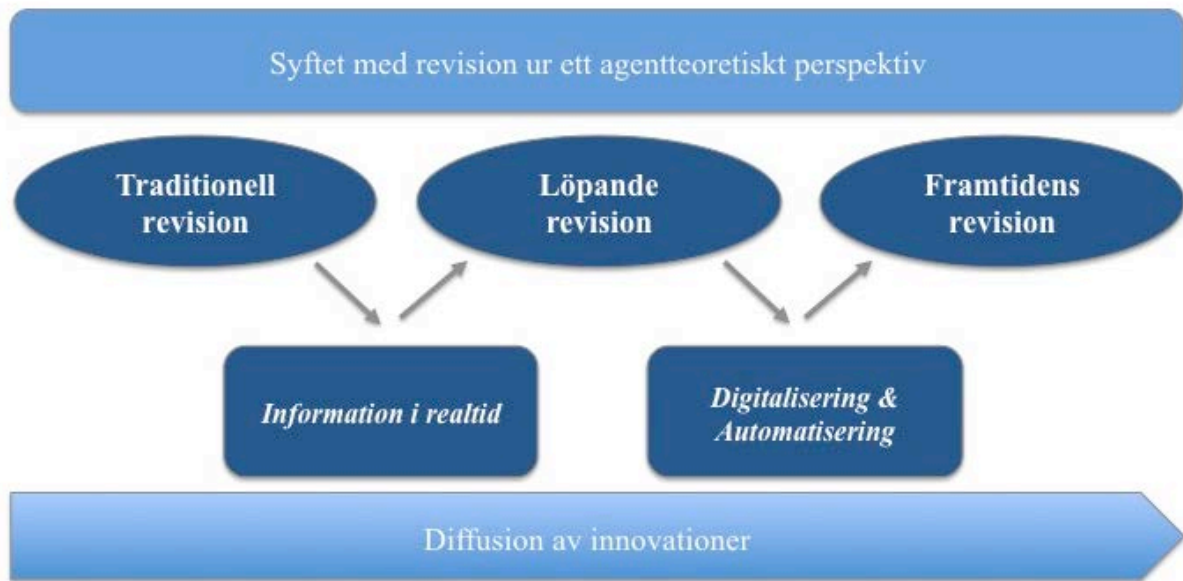
En organisation är ett stabilt system av individer som jobbar ihop mot gemensamma mål och består ofta av en stark organisationsstruktur. Det kan därför finnas många barriärer och ett visst motstånd i organisationer men innovationer är en av de fundamentala processerna som pågår i alla organisationer. Studier visar att innovationer sprids mellan företag i en bransch på ett sätt som kan liknas vid spridning av innovationer bland individer i ett samhälle. Graden av innovationsbenägenhet i organisationer är även beroende av individuella ledares attityd mot förändring, interna egenskaper av organisationsstrukturen samt externa egenskaper av organisationen. En centraliserad organisation där ett fåtal ledare har stor makt är ofta mindre innovativa än mer decentraliserade organisationer. Anledningen antas vara att ledarna har svårare att se problem på operationell nivå och att föreslå innovationer för att hantera dessa problem (Rogers, 2003).

Jämfört med beslutsprocessen som gäller individer är en innovationsprocess i organisationer mer komplex. I många fall kan inte en individ ta till sig en innovation förrän organisationen har gjort det. Implementering involverar ofta många individer, möjligtvis både de som är för och emot, och som var och en spelar en viktig roll i beslut kring innovationer. Innovationsprocessen inleds med att ett problem definierats som skapar ett behov av en innovation. Detta är en ständigt pågående process och kan pågå i flera år. En vanlig anledning till att söka efter innovationer är när prestationsgapet i en organisation blir för stort. Ett prestationsgap är avvikelsen mellan organisationens förväntade och faktiska prestation. När organisationens medlemmar tycker att den faktiska prestationen i förhållande till den förväntade är för låg skapas motivation till att söka efter nya innovationer. Vidare i processen ska innovationen matchas med ett problem och medlemmarna försöker förutspå hur väl dessa passar ihop och om det är den lösning de söker. Matchar inte innovationen problemet leder det ofta till att innovationen förkastas (Rogers, 2003).

När organisationen valt att importera en innovation ska den omdefinieras eller omstruktureras för att passa in i organisationens behov och struktur. Det är inte bara innovationen som behöver modifieras utan ibland kan även organisationsstrukturen behöva förändras för att kunna ta hand om innovationen. I vissa fall skapas nya enheter i organisationen enbart för den specifika innovationen. Enligt Rogers (2003) är det större chans att internt framtagna innovationer implementeras framgångsrikt än innovationer som tagits in utifrån. Detta eftersom innovationen är bättre anpassad för organisationen men även för att organisationens medlemmar definierar innovationen som "deras egen". Individerna ser den även som mer bekant och kompatibel och tycker därför att det blir lättare att se meningen med den nya idén. Innovationer kan skapa en hög grad av osäkerhet i organisationer. Denna osäkerhet är en av anledningarna till att teknologiska lösningar ofta stöter på svårigheter vid implementering. Ju mer radikal en innovation anses vara, baserat på mängden kunskap organisationens medlemmar behöver skaffa sig för att ta till sig innovationen, desto mer osäkerhet skapas och desto svårare blir implementeringen (Rogers, 2003).

När innovationen breder ut sig i organisationen behöver den klargöras för att innebörden av innovationen ska bli tydligare för medlemmarna. Detta kan vara ett komplicerat steg för organisationens ledare och hur de presenterar innovationen kan vara avgörande. Organisationens medlemmar försöker skapa sig en bild av innovationen och de pratar med varandra för att skaffa sig en gemensam förståelse. Avslutningsvis tas innovationen in i företagets rutinmässiga aktiviteter och innovationsprocessen anses avslutad (Rogers, 2003).

2.8 Studiens teorimodell



Figur 2. Studiens teorimodell

Figur 2 illustrerar uppsatsens teorimodell och de olika nyckelbegrepp som bearbetats. Syftet med revision har diskuterats ur ett agentteoretiskt perspektiv där kontraktssituationen mellan principal och agent, fördelning av risk och informationsasymmetrier samt revisionens roll som försäkran presenterats. Vidare har teorin kretsat kring revisionens nuvarande arbetsmetodik och framtida utveckling i en kronologisk ordning under *traditionell revision*, *löpande revision* och *framtidens revision*. Under traditionell revision visades hur revisionen har skett och sker än idag i den svenska kontexten utifrån de lagar och regler som gäller, de olika stegen i en revisionsprocess samt den rådgivning som utförs av revisorer. Vidare beskrevs konceptet löpande revision, hur detta används samt eventuella möjligheter och problemområden kring konceptet. Avslutningsvis diskuterades framtidens revision där teori som berör möjliga förändringar av revisionsprocessen och kompetenskrav på revisorn togs upp.

Under *information i realtid* beskrevs den ökade efterfrågan och tillgången på information i realtid och på vilka sätt detta har ställt och kan ställa ytterligare krav på revisionen. Under *digitalisering och automatisering* förklarades hur affärsvärlden har förändrats och vilka olika typer av program och systemlösningar som används vid framställande av redovisningsinformation och revidering utav denna.

Då utvecklingen kan anses innefatta teknologiska innovationer avslutades den teoretiska referensramen med en diskussion om diffusion av innovationer och då främst inom organisationer.

3. Metod

Detta avsnitt är konstruerat med syftet att redogöra för hur vi har gått tillväga under uppsatsprocessen. Målet är att bidra till en förståelse hos läsaren kring varför våra metodval är förenliga med uppsatsens syfte. För att bidra till en nyanserad bild presenteras även svagheter med valda tillvägagångssätt samt hur vi har arbetat för att förebygga dessa brister. Först redogörs den hermeneutiska synen på vetenskap, den abduktiva metoden samt den kvalitativa ansatsen. Vidare diskuteras vår informationsinsamling, både gällande empiri och teori. Avslutningsvis följer en diskussion kring uppsatsens trovärdighet samt de etiska överväganden som vi har gjort vid insamlingen av empiri.

3.1 Teoretisk utgångspunkt

3.1.1 Forskningsansats

Tolkning och förståelse är den hermeneutiska vetenskapens främsta kunskapsform (Ödman, 2007). Den kan anses innebära en kontextualisering och de-kontextualisering, pendling mellan del och helhet, där sammanhanget, kontexten, oftast är helt avgörande för vår tolkning och förståelse. Utan viss förförståelse skulle vi bara ha pusselbitarnas form att gå efter, med resultatet att pusslet aldrig skulle bli färdiglagt. Eftersom vår uppsats är inriktad på framtiden har vi inte haft något facit och måste därför skapa oss en förståelse för framtiden genom att lägga ihop de olika pusselbitarna. Likt när vi inte förstår enstaka ord i en mening kan det hända att hela meningen ter sig obegriplig (Ödman, 2007). Står meningen i en bok som är viktig för oss väljer vi att söka efter ordets betydelse och startar en hektisk process. Vi försöker slå upp ordet i olika lexikon men inser att författaren använder ordet i en annan betydelse. När boken nästan är färdigläst börjar dess huvudteser emellertid klarna och vi får en allt tydligare helhetsbild. När vi går tillbaka till det svårförståeliga ordet igen förstår vi det helt plötsligt, eftersom vi nu kan relatera det till en känd helhet. Likt detta scenario, utifrån en hermeneutisk ansats, har vi byggt vår uppsatsprocess där vi efterhand kommit över begrepp som inte varit helt klarlagda, men där vi haft som syfte att utveckla dessa begrepp och skapa en förståelse som kan hjälpa olika intressenter inom revisionsbranschen att hantera en osäker framtid.

3.1.2 Förklaringsmodeller

Enligt Alvesson och Sköldberg (2008) brukar forskningen, i fråga om förklaringsmodeller, skilja mellan induktion och deduktion. En induktiv ansats utgår från en mängd enskilda fall och hävdar ett samband, i jämförelse med den deduktiva som mer utgår från en generell regel och hävdar att denna förklarar ett visst enskilt fall. På detta sätt menar Alvesson och Sköldberg (2008) att den induktiva ansatsen har sin utgångspunkt i empirin och att deduktionen utgår från teorin. Det finns även ett tredje alternativ, abduktion, som enligt Alvesson och Sköldberg (2008) har en del drag från både induktion och deduktion, men som trots detta inte ska ses som en enkel kombination av de båda. Abduktionen utgår från empiriska fakta likt induktionen, men avvisar inte teoretiska förföreställningar vilket visar kopplingar till deduktionen. Abduktionen tolkar ett, ofta överraskande, enskilt fall utifrån ett hypotetiskt övergripande mönster som sedan bör bestyrkas genom nya iakttagelser.

“Genom inriktningen på underliggande mönster skiljer sig också abduktionen fördelaktigt från de båda andra, grundare förklaringsmodellerna. Skillnaden är, annorlunda formulerat, att den tillika inbegriper förståelse” (Alvesson och Sköldberg, 2008, s.55).

En abduktiv metod har givit oss möjlighet att under processens gång utveckla dels det empiriska tillämpningsområdet samt att förfina teorin. Då det är en studie kopplad till framtiden vi utfört har det krävts en viss förförståelse och med vår strävan att utveckla begreppen har just förståelse varit viktigt. Abduktionen har på detta sätt enligt Alvesson och Sköldberg (2008) även beröringspunkter med ett hermeneutiskt tillvägagångssätt.

3.1.3 Vetenskaplig metod

Enligt Jacobsen (2002) har det idag blivit vanligt att tala om öppna och slutna ansatser till datainsamling. Vid en deduktiv ansats med en kvantitativ metod ger forskare stark ledning åt informationen genom att betrakta några få, förhandsdefinierade fenomen. Där kategoriseras informationen innan den samlas in och på grund av dessa starka begränsningar blir det en mer slutna ansats. Kvalitativa metoder är istället mer öppna för ny information där informationen struktureras och kategoriseras efter insamlingen och användningen av sådana metoder är ofta förenade med mer induktiva ansatser.

En övergripande skillnad mellan en kvalitativ och kvantitativ metod är typen av data som samlas in (Bryman & Bell, 2013). I en kvalitativ metod samlas data in i form av ord och meningar medan det i den kvantitativa metoden läggs fokus på siffror. Genom att använda sig av den mer öppna kvalitativa metoden påtvingas inte respondenten fasta frågor med givna svarsalternativ och därmed kan forskaren anses få fram den "riktiga" förståelsen då det är de undersökta som i stor utsträckning definierar vad som är "korrekt" (Jacobsen, 2002). Genom denna öppenhet kan datan även bli mycket nyanserad men det ställer krav på forskarens förmåga att tolka den information som samlas in.

"En kvalitativ ansats anses lämplig när vi är intresserade av att skapa mer klarhet i vad som ligger i ett begrepp eller fenomen" (Jacobsen, 2002, s.145).

Tyngden i en kvalitativ undersökning ligger vid en förståelse av den sociala verkligheten utifrån hur deltagarna i en viss miljö tolkar denna verklighet (Bryman & Bell, 2013). Ett centralt kriterium i den kvalitativa metoden är att på detta sätt beakta och fokusera på öppen, mångtydig empiri som utgår från studiesubjektens perspektiv (Alvesson & Sköldberg, 2008). Metoden kan skapa klarhet i ett oklart ämne och få fram en nyanserad beskrivning.

Dessa beröringspunkter mellan hermeneutikens tolkning och förståelse, abduktionens möjlighet till förfining och inbegripelse av förståelse, samt den kvalitativa metodens öppenhet har givit oss förutsättningar för att skapa mer klarhet i ett oklart ämne samt att få fram en nyanserad tolkning av framtidens revision.

3.2 Informationsinsamling

3.2.1 Val av litteratur

Intresset kring ämnet väcktes ur rapporten *Framtidens rådgivning, redovisning och revision - En resa mot år 2025* som är skriven av Kairos Future (2013) på uppdrag av FAR. Utifrån denna rapport har det belysts vissa tendenser i branschens utveckling och vi har valt att ha den del som berör digitalisering som utgångspunkt i vårt litteratursökande. I uppsatsen har vetenskapliga artiklar, böcker samt lagtext använts. Vetenskapliga artiklar har sökts fram genom artikeldatabasen Summon vid Högskolan i Halmstad samt Google Scholar. Böcker har lånats från Halmstads stadsbibliotek samt biblioteket på Högskolan i Halmstad och lagtext har hämtats från hemsidan lagen.nu.

3.2.2 Urval av sekundärkällor

För att skapa en bild av revisionen fram tills idag har tidigare litteratur samt lagtext kring den traditionella revisionen berörts. Då uppsatsen har ett fokus på framtiden och den teknologiska utvecklingens påverkan på revisionsbranschen har fokus legat på att hitta så ny och aktuell forskning kring utveckling och framtid som möjligt. Målsättningen har varit att inte använda oss av litteratur publicerad före år 2000 kring revisionens utveckling och framtid. I vårt sökande fann vi frekvent förekommande nyckelord som sedan använts för att söka upp artiklar, dessa är främst: *Continuous auditing*, *continuous monitoring*, *technology in auditing* och *future in audit*. Vissa författare som flitigt förekommer i forskningen kring detta ämne har identifierats, främst M. Vasarhelyi. Forskning av M. Vasarhelyi har vi använt som en grund då han, med sin flitiga forskning inom området, kan anses ha den kunskap och erfarenhet som krävs för att forskningen ska anses trovärdig. Vi har dock varit medvetna om att detta kan skapa en onyanserad bild av området och därför valt att komplettera med ytterligare artiklar samt haft en löpande kritisk inställning till den vetenskapliga litteraturen.

3.3 Datainsamling

3.3.1 Respondenturval

För att söka klarhet i en oklar framtid har triangulering använts genom vårt urval av respondenter. Enligt Bryman och Bell (2013) innebär triangulering att forskaren använder mer än en metod eller datakälla vid studier av sociala företeelser.

I diskussioner mellan oss forskare och vår handledare, docent Arne Söderbom, har vi kommit fram till de parter som är bäst lämpade för att svara på frågan: *Hur ser pågående digitalisering och automatisering inom revisionen ut och hur kan den påverka samt hanteras av branschen?* Våra diskussioner resulterade slutligen i tre typer av respondenter som kan påverka, och påverkas av, en utveckling gentemot en ökad digitalisering och automatisering; programutvecklare (Visma Software), revisionsbyråer (Deloitte, EY, KPMG & Deskjockeys) samt branschorganisationen FAR. En förutsättning för en ökad digitalisering och automatisering inom revisionen är att programutvecklarna utvecklar system som möjliggör denna typ av arbete. För att programutvecklarna ska se nyttan i att utveckla dessa system krävs det att användarna av dessa system efterfrågar system som är allt mer digitaliserade och automatiserade. Revisionsbyråerna kan i stor mån påverka denna efterfrågan då de använder sig utav programutvecklarnas system. En ökad digitalisering och automatisering kommer även direkt påverka revisionsbyråernas sätt att arbeta med sin revision. Kritiker kan hävda att även lagstiftare kunde intervjuats men vi anser att lagstiftarens roll kommer in först efter påtryckningar från våra utvalda respondenter.

För att få ut välgrundad information till vårt empiriska underlag har vi valt respondenter så högt upp i sina respektive organisationer som möjligt med kunskap och insyn inom digitalisering och automatisering. I vårt val av programutvecklare föll valet på Visma då de tillhör de stora leverantörerna av redovisnings- och revisionsprogram och med deras fokus på ständig utveckling kunde de ge oss en god inblick i vad som är på gång. Genom att intervjua Cecilia Svärd som är produktchef för plattformen Visma.net intervjuades en respondent med en både viktig och övergripande roll för den utveckling som sker.

Vårt val av revisionsbyråer föll först bland de fyra stora där vi slutligen valde ut Deloitte, EY och KPMG. Vi valde att rikta oss mot deras största kontor (Stockholm och Göteborg) för att få tag i respondenter som arbetar med och har god insyn i digitalisering och automatisering. Samtliga respondenter har gedigen erfarenhet inom revision och med positioner högt upp i

sina respektive organisationer. Erik Olin är partner på Deloittes kontor i Stockholm och leder deras industrigrupp för teknologi, media och telekom i Sverige samt leder gruppen för analytics. Björn Rydberg har jobbat mycket med IT och finansiella processer på EY i Stockholm och är för närvarande ansvarig för deras implementering av dataanalys inom revision i Norden. Utöver detta är han även styrelseordförande i föreningen XBRL Sweden. Tobias Palmgren är avdelningschef för en revisionsavdelning med ungefär 20 medarbetare på KPMG i Göteborg och även licensierad för finansiella företag. Läsare kan ställa sig frågande till varför vi valde att utelämna PWC och förklaringen till detta är att vi inte fick tillgång till en respondent med den profil vi sökte.

För att bredda vårt underlag och se på eventuella skillnader mellan byråer valde vi även Deskjockeys i Stockholm vilket är en mindre redovisnings- och revisionsbyrå, som blev utsedd till årets framtidsbyrå 2014. Intervjun genomfördes med Deskjockeys ägare och VD Peter Rexhammar, som även sitter med i en kommitté på FAR som jobbar med att hitta verktyg för att få sina medlemmar att genomföra förvandlingen mot en större digitalisering och automatisering.

För en mer övergripande diskussion kring branschens utveckling avslutade vi med att intervjua Dan Brännström, generalsekreterare på branschorganisationen FAR och ytterst ansvarig för deras operativa verksamhet. Dan Brännström lägger stort fokus på branschens framtid samt frågor kring digitalisering och automatisering. Därav såg vi honom som en bra respondent för att ge en övergripande bild kring utvecklingen.

3.3.2 Val av datainsamlingsmetod

Enligt Bryman och Bell (2013) är intervjuer den mest använda metoden inom kvalitativ forskning. Intervjuer är ett användbart sätt för forskare att lära sig om respondenternas livsvärld och en väl genomförd intervju kan ge forskaren ett bra och ändamålsenligt dataunderlag (Qu & Dumay, 2011). Då intresset, vid en kvalitativ intervju, är riktat mot respondentens ståndpunkter krävs det betoning gentemot det generella när det gäller formulering av frågor (Bryman & Bell, 2013). Detta förutsätter ett mindre strukturerat tillvägagångssätt för att ge respondenten möjlighet att röra sig i olika riktningar. Bryman och Bell (2013) nämner två olika upplägg på intervjuer, ostrukturerade och semistrukturerade, som utgör ytterligheter men där det finns utrymme för stor variation mellan dessa former. Vi har valt ett semistrukturerat upplägg som enligt Bryman och Bell (2013) är att föredra om forskaren har ett förhållandevis tydligt fokus och en bild av hur analysen ska genomföras. Enligt Qu och Dumay (2011) innefattar den semistrukturerade intervjun förberedda frågor som styrs av identifierade teman som forskaren har valt ut, vilket bidrar till att forskaren kan locka fram mer detaljerade och utvecklade svar från respondenten. Vid ett flertal olika intervjuobjekt finns det även fördelar med att använda ett semistrukturerat upplägg då möjligheten att göra jämförelser ökar (Bryman & Bell, 2013). För att veta vilka områden och frågeställningar som ska täckas bör intervjuaren använda sig av en intervjuguide. Denna kan användas som ett manus där ordningen på frågorna inte är väsentlig utan där intervjuaren med fördel kan agera flexibelt. Den semistrukturerade intervjun tillåter forskaren att modifiera framtoningen, tempot och ordningsföljden av frågor för att få fram så fullständiga svar som möjligt (Qu & Dumay, 2011).

Enligt Bryman och Bell (2013) är kvalitativa forskare ofta intresserade av både det intervjupersonerna säger och hur de säger det. Utöver detta förutsätts intervjuaren vara uppmärksam på det som sägs genom att ställa följdfrågor och påvisa eventuella inkonsekvenser i det som intervjupersonen säger och då är det bra att inte bli distraherad av behovet att föra

anteckningar. För att undvika distraktionsmoment valde vi att spela in våra intervjuer för att i efterhand kunna transkribera dessa och ha möjlighet att gå tillbaka och gå igenom vissa delar.

För att kunna ha ett samtal med många öppna frågor är en intervju ansikte mot ansikte att föredra före telefonintervju (Jacobsen, 2002). Det ger intervjuaren möjlighet att observera respondenten och läsa av kroppsspråk. På samma sätt som intervjuaren kan observera respondentens kroppsspråk kan respondenten göra detta på intervjuaren. Denna fysiska närvaro, olika ansiktsuttryck och kroppsspråk, kan leda till en intervjuareffekt där respondenten känner sig obekvämt eller uttråkad. För att hantera dessa potentiella effekter vid våra personliga intervjuer har vi strävat efter att ge ett professionellt intryck och intervjuerna har ägt rum på platser som respondenten valt ut och där denne kunnat känna sig bekväm.

Efter våra intervjuer har vi transkriberat inspelningarna och skrivit ihop en sammanfattning för varje enskild intervju. Dessa har sedan skickats till respektive respondent för att ge dem möjlighet att läsa igenom, kontrollera att de ej blivit felciterade och göra korrigeringar eller förtydliga det de sagt.

Personliga intervjuer ansikte mot ansikte har använts för samtliga intervjuer förutom i intervjun med D. Brännström. För att få tillgång till en intervju med D. Brännström var vi tvungna att göra en telefonintervju. Då vi vid en telefonintervju inte har möjlighet att observera kroppsspråk och respondentens olika reaktioner valde vi ett något annorlunda tillvägagångssätt vid denna intervju. I denna intervju sökte vi svar på respondentens övergripande bild av branschens utveckling och valde därför att enbart presentera bakgrunden till studien och vår frågeställning för att sedan låta respondenten tala fritt angående hans föreställningar om redovisnings- och revisionsbranschens framtid. Intervjun spelades in, transkriberades och återgavs till respondenten för kontroll likt våra resterande intervjuer.

3.3.3 Operationalisering

Operationalisering innebär att abstrakta begrepp görs mätbara genom att exempelvis skapa konkreta frågor (Jacobsen, 2002). Vårt mål med denna uppsats är att försöka besvara frågan: *Hur ser pågående digitalisering och automatisering inom revisionen ut och hur kan den påverka samt hanteras av branschen?* Eftersom frågan har fokus på utveckling och blickar in i framtiden är detta ett oklart område och ett svar som är hundra procentigt korrekt går inte att finna. Det handlar därför mer om att titta på utvecklingen och försöka utveckla de begrepp som denna förändring innefattar för att skapa en förståelse för vad som eventuellt kan komma. Då vi i Sverige ligger något efter länder som exempelvis USA, avseende den teknologiska utvecklingen inom redovisning och revision, har en stor del av den forskning vi tagit del av utgått just därifrån. Denna forskning har vi använt oss utav för att skapa oss en uppfattning om vad som redan hänt i andra länder och som förmodligen kan antas ske även här i Sverige den närmaste tiden. Ur denna forskning samt den forskning som behandlar revisionens historia och nuläge i Sverige har vi kommit fram till vissa nyckelbegrepp som vi sedan utgått från i dels den teoretiska referensramen, men som även fungerat som grundpelare i skapandet av intervjuguider.

Vid skapandet av våra intervjuguider (se bilaga 1 & 2) har vi byggt frågorna kring fem utvalda nyckelbegrepp som är frekvent återkommande i teorin; *traditionell revision, information i realtid, löpande revision, digitalisering och automatisering* samt *framtidens revision*. Det första steget var att göra en generell intervjuguide kring dessa begrepp, men då vi har valt en form av triangulering gällande urvalet av respondenter valde vi att göra en viss vinkling till varje typ av respondent. Genom att vinkla intervjufrågorna utifrån varje typ av

respondent kunde vi ställa frågor som var hänförliga till respondentens erfarenheter och kompetenser. Under vår intervju med en programutvecklare från Visma Software valde vi att ställa mer djupgående frågor avseende den teknologiska utvecklingen, dels vilken teknologi som redan finns, men även vad som kan utvecklas i framtiden. I våra intervjuer med de olika revisionsbyråerna valde vi att mer inrikta oss på deras inställning till hur en utveckling mot digitalisering och automatisering skulle påverka deras sätt att jobba, eventuella förändringar kring oberoende och vilka risker och möjligheter som skulle kunna uppstå. I vår intervju med Dan Brännström, på branschorganisationen FAR, sökte vi en mer övergripande bild kring branschens förändring och valde därför en mer öppen intervjumetod där respondenten fick tala fritt kring utvecklingen och hur denna ska hanteras.

Att genomföra intervjuerna i denna ordningsföljd, med programutvecklare först, för att sedan gå vidare på revisionsbyråer och avsluta med branschorganisationen FAR, var ett medvetet val då det gav oss möjlighet att även ta viss del av information från tidigare intervjuer i beaktning vid skapande av vidare intervjuguider. Vi gjorde ett antagande om att programutvecklare var den typ av respondenter som låg i framkant avseende framtidens teknologi inom redovisning och revision. Genom att först intervjua de som utvecklar programvaran kunde vi anpassa frågorna inför våra intervjuer med de som använder programvaran i sitt vardagliga arbete, revisorerna. Efter att ha intervjuat både programutvecklare och auktoriserade revisorer kunde vi skapa oss en helhetsbild av hur teknologin kan komma att utvecklas samt hur revisorerna ser på denna möjliga förändring. Utifrån denna helhetsbild kunde vi styra diskussionen med Dan Brännström på FAR, för att på ett tydligt sätt få fram hans åsikter kring utvecklingen och hur denna kan hanteras.

Genom att använda oss av nämnd ordningsföljd på intervjuer har vi kunnat utnyttja delarnas beskrivning av "sin egen" helhet för att sedan återgå till vissa teman och delar och utveckla dess betydelse. I slutändan har detta gett oss förutsättningar för att skapa en bild av en ännu större helhet där de tre respondentgruppernas syn och attityder tagits i beaktning.

3.3.4 Analysmetod

Den kvalitativa forskningsintervjuns syfte kan anses vara att tolka de teman som förekommer i intervjupersonens livsvärld, och ett obrutet samband mellan beskrivning och tolkning föreligger (Kvale, 1997). För att göra intervjuanalysen mer hanterlig finns det olika analysmetoder att tillgå, ingen kan anses ge nyckeln till intervjuens riktiga mening men bör ses som ett verktyg för att kunna uppfylla analysens syfte. Kvale (1997) beskriver fem huvudmetoder för kvalitativ analys; *koncentrering, kategorisering, berättelse, tolkning* och *ad hoc*.

Ad hoc är latin, och översatt till svenska blir innebörden "till detta". Enligt Kvale (1997) är ad hoc den vanligaste metoden vid intervjuanalys för att den tillåter olika angreppssätt och tekniker för skapande av mening. Ad hoc använder ingen standardmetod för att analysera data utan ger forskaren möjligheten att växla mellan olika tekniker.

"Forskaren kan således först läsa igenom intervjuerna och skaffa sig ett allmänt intryck, sedan gå tillbaka till särskilda avsnitt, kanske göra vissa kvantifieringar som att räkna yttranden som anger olika attityder till ett fenomen, göra djupare tolkningar av speciella yttranden, omvandla delar av intervjun till berättelser, utarbeta metaforer för att fånga materialet, försöka visualisera resultatet i ett flödesdiagram och så vidare" (Kvale, 1997, s.184).

I den hermeneutiska traditionen sker en pendling mellan delar och helhet och vid en analys av kvalitativa intervjuer är det därför vanligt att först se över utförd intervju för att skapa sig en mer eller mindre allmän bild (Kvale, 1997). Efter detta återgår forskaren till vissa teman och särskilda uttryck för att försöka utveckla dess betydelse och återvänder sedan till den mer helhetliga bilden av intervjun i ljuset av delarnas fördjupade mening. Vår analysprocess kan beskrivas utifrån den hermeneutiska traditionen då vi har pendlat mellan delar och helhet, dels mellan olika typer av respondenter men även mellan våra nyckelbegrepp som vi beskrivit i vår operationalisering: *traditionell revision*, *information i realtid*, *löpande revision*, *digitalisering och automatisering* samt *framtidens revision*. Våra nyckelbegrepp har använts som huvudteman vid genomförande av analysen och har slutligen ställts samman för att bidra till en helhetlig bild kring vart pågående digitalisering och automatisering inom revisionen kan leda oss i framtiden.

Med hjälp av ad hoc-metoden har vi använt oss av olika tekniker för skapande av mening och analysprocessen pendlar mellan det konkreta till det mer abstrakta. Genom att lägga märke till mönster, teman och uppskatta rimligheten har vi kunnat se vad som finns, samt vad som hör ihop med vad i våra kvalitativa intervjuer. Att skapa kontraster och göra jämförelser har bidragit med en skarpare förståelse. Genom att skapa ett begreppsligt/teoretiskt sammanhang har vi slutligen sammanställt analysens olika delar till en mer helhetlig bild vilket bidragit till en mer sammanhängande förståelse av data.

3.4 Trovärdighetsdiskussion

Bryman och Bell (2013, s.62) menar att: *“tre av de viktigaste kriterierna för bedömning av den forskning som rör företagsekonomi och management är reliabilitet, replikerbarhet och validitet.”* Validitet och reliabilitet är, i sin ursprungliga bemärkelse, kriterier som är viktiga för att bedöma kvalitén i en kvantitativ undersökning och begreppens relevans vid en kvalitativ undersökning har diskuterats (Bryman & Bell, 2013). De skilda åsikterna beskrivs enklast via en realismaxel där ytterkanterna består av å ena sidan realister, och på andra sidan antirealister. Realisterna menar att idéerna om reliabilitet och validitet ska tillämpas utan att ändras alltför mycket, och de antar att kvalitativa forskare med sina begrepp och teorier kan fånga den sociala verkligheten. Antirealisterna förkastar denna uppfattning och menar att det är omöjligt att reproducera den verklighet som undersöks vid en kvalitativ undersökning.

Bryman och Bell (2013) menar att de flesta forskare befinner sig i närheten av mitten på denna realismaxel, vilket innebär att de erkänner att det finns en social verklighet men att forskaren inte uppfattar sin rapport som en slutgiltig version av denna. Istället uppfattas rapporten som en av flera tänkbara representationer som kan bidra till att beskriva den sociala verkligheten. För att styrka sina beskrivningar kan forskaren exempelvis använda sig av respondentvalidering och triangulering (Bryman & Bell, 2013). I kongruens med majoriteten av kvalitativa forskare, tar vi ståndpunkt från mitten av denna realismaxel och betraktar vår undersökning som en av flera tänkbara representationer som kan beskriva den sociala verkligheten. Vårt mål har varit att uppnå en form av analytisk generaliserbarhet som genom begreppsutveckling kan ge en fingervisning om vad som kan ske i andra situationer. Enligt Kvale (1997) innebär analytisk generalisering att göra en välavvägd bedömning gällande i vilken mån en undersökning kan ge vägledning i en annan situation. Generaliseringen bygger på en påståendelogik där forskaren genom stödande belegg och tydliga argument ger läsaren möjlighet att bedöma riktigheten i generaliseringsanspråket. Genom trovärdighetsdiskussionen har vi valt att använda oss av begreppen reliabilitet och validitet med en viss modifiering till den kvalitativa studiens egenskaper. Respondentvalidering har vi utfört genom att skicka en sammanfattning av varje enskild intervju till respektive respondent och

triangulering genom vårt val av tre olika typer av respondenter. Detta har hjälpt oss att stärka de beskrivningar som ligger till grund för vår tolkning av digitaliseringens och automatiseringens påverkan på framtidens revision.

3.4.1 Validitet

Enligt Jacobsen (2002) kan validitet förklaras som att vi mäter det vi faktiskt önskar att mäta. Validitetsfrågan kan även vidgas till undersökningar som avviker från den kvantitativa forskningsmetoden och som inte använder sig utav räknande eller mätande (Bergström & Brynéus, 2012). Validiteten kan då utvärderas utifrån om undersökningen som genomförs verkligen svarar på den fråga som den är avsedd att svara på. Validiteten kan både vara intern och extern.

Intern validitet

Med intern validitet menas att mätningen har gått till på ett sådant sätt att vi faktiskt mäter det vi avser att mäta (Jacobsen, 2002). Intern validitet har oftast att göra med frågor kring kausalitet, det vill säga om det kausala förhållandet mellan två eller fler variabler är hållbara eller ej (Bryman och Bell, 2013). Beskrivningen lämpar sig väl vid en kvantitativ undersökning men den interna validiteten kan även utvärderas vid en kvalitativ undersökning. Enligt Bryman och Bell (2013) kan den interna validiteten, vid en kvalitativ studie, granskas utifrån om det finns en god överensstämmelse mellan forskarens observationer och de teoretiska idéer som denne utvecklar. Den interna validitetens ses ofta som en styrka vid kvalitativa undersökningar på grund av den långvariga närvaron och delaktigheten som gör det möjligt att säkerställa en hög grad av överensstämmelse mellan begrepp och observationer. I enlighet med Bryman och Bell (2013) anser vi att den kvalitativa metoden i form av personliga intervjuer givit oss möjlighet att finna en samstämmighet mellan våra teoretiska idéer och empiriska material. Den personliga kontakten gjorde det möjligt att i realtid utvärdera samstämmigheten mellan våra teoretiska idéer och respondentens svar, samt att vidta åtgärder för att säkerställa att en samstämmighet mellan begrepp och observationer finns. Vidare har den höga delaktigheten skapat en relation mellan oss som genomfört intervjuerna och våra respondenter, vilket givit oss möjligheten att återkomma till respondenten om ny information eller en vidareutveckling av tidigare svar ansetts nödvändigt.

Extern validitet

Den externa validiteten avser i hur hög grad resultatet kan generaliseras och överföras till andra sammanhang (Jacobsen, 2002). Vid en kvalitativ studie kan den externa validiteten utgöra ett problem på grund av fallstudier och begränsade urval (Bryman & Bell, 2013). Vår ståndpunkt är att denna undersökning kan anses som en av flera tänkbara representationer som via analytisk generalisering och begreppsutveckling kan bidra till att beskriva den sociala verkligheten. Vår triangulering i form av olika datakällor är en medveten åtgärd för att höja kvalitén i vår undersökning och göra den mer generaliserbar. Valet att genomföra intervjuer med en programutvecklare (Visma Software), fyra auktoriserade revisorer från olika revisionsbyråer (Deloitte, EY, KPMG & Deskjockeys) samt branschorganisation (FAR) har bidragit till ett större och mer nyanserat empiriskt underlag i jämförelse med om enbart en informationskälla hade använts.

3.4.2 Reliabilitet

Reliabilitet handlar om undersökningens tillförlitlighet och avser att undersökningen måste gå att lita på (Jacobsen, 2002). Bergström och Boréus (2012) menar att reliabilitetsaspekten med fäste i en empiristisk vetenskapssyn innebär att vara tillräckligt noggrann i mätningar och uträkningar samt att eliminera fel i största möjliga mån. Begreppet kan även utvecklas för att

bli än mer relevant för undersökningar där man inte räknar eller mäter, likt vår kvalitativa undersökning. För en god reliabilitet krävs att man varit tillräckligt noggrann i undersökningens alla led, och tolkningsaspekten blir en kritisk reliabilitetsfråga (Bergström och Boréus, 2012). Reliabiliteten kan delas upp i två delar, intern och extern.

Intern reliabilitet

Enligt Bryman och Bell (2013) innebär intern reliabilitet att medlemmarna i ett forskningslag kommer överens om en gemensam tolkning kring vad de ser och hör. Som en förlängning, kan den interna reliabiliteten diskuteras i form av intrasubjektivitet, som avser att samma forskare skulle få samma resultat, vid samma typ av analys, av samma material vid olika undersökningstillfällen (Bergström & Boréus, 2012). En förutsättning för att nå en god intrasubjektivitet är konsekventa bedömningar vid tolkning av insamlad information. Om forskaren är inkonsekvent i sin bedömning mellan olika texter kan detta leda till reliabilitetsproblem som gör det svårare att på ett tillförlitligt sätt kunna uppnå samma resultat vid en framtida undersökning. För att nå en god intrasubjektivitet har vår undersökning präglats av en kontinuerlig diskussion mellan oss två forskare samt vår handledare. Vid insamling av information har vi systematiskt arbetat med att jämföra våra personliga tolkningar av ett fenomen gentemot varandra för att skapa en enhetlig, gemensam tolkning som ligger till grund för våra slutsatser. Vidare har undersökningen betraktats som en kontinuerlig process där vi vid olika tidpunkter läst igenom undersökningens samtliga delar för att ständigt diskutera och bedöma om vår tolkning av ett visst fenomen fortfarande känns rätt och rimlig.

Extern reliabilitet

Extern reliabilitet avser enligt Bryman och Bell (2013) i vilken utsträckning en undersökning kan replikeras. I kvalitativ forskning är det i flesta fall svårt att uppnå en hög extern reliabilitet, då det är omöjligt att "frysa" en social miljö. Istället kan den externa reliabiliteten diskuteras utifrån intersubjektivitet som enligt Bergström och Boréus (2012) innebär att olika personer ska kunna genomföra en undersökning med samma metod och samma material och få samma resultat. Även om idealet är svårt att uppnå, speciellt i en undersökning som till stor del grundar sig i en tolkande verksamhet, kan en god intersubjektivitet uppnås genom en välgrundad argumentation och transparens genom arbetet. Målet är att läsaren ska kunna rekonstruera de operationer som en forskare gjort av ett visst material för att dra en viss slutsats. För att nå en god intersubjektivitet har vi lagt vikt åt en tydlig källhantering för att läsaren ska veta grunden till textens auktoritet. Vidare har vi underbyggt våra tolkningar med citat och tydliga modeller för att påvisa hur vi gått tillväga i undersökningen olika delar. Vi har eftersträvat extra tydlighet i kritiska moment som kräver en viss tolkning och bearbetning, i första hand vår teoretiska referensram och analys.

3.5 Etiska överväganden

Enligt Jacobsen (2002) kan etiska dilemman uppstå i en undersökning då vi bryter in i enskilda individers privata sfär. För att hantera detta bör forskaren arbeta med tre grundkrav; informerat samtycke, krav på privatliv och krav att bli korrekt återgiven.

Informerat samtycke bygger på att den som deltar i undersökningen frivilligt ska delta och kunna ta beslut på rätt grunder (Jacobsen, 2002). Dessa grunder innebär att personen har rätt kompetens, inte utsätts för påtryckningar, har full information om studiens syfte och har förstått informationen från forskaren. För att hantera detta har vi tydligt beskrivit vårt syfte i vår kontakt med respondenter och vi har riktat oss mot respondenter som har en förmåga att själva ta ett beslut kring deltagande.

Krav på privatliv kretsar kring hur känslig och privat den insamlade informationen är och huruvida respondenten bör vara anonym eller inte (Jacobsen, 2002). Vår studie kretsar kring branschen som helhet och någon privat och känslig information mer än respondenternas uppfattningar kring ämnet har inte behandlats. Då informationen inte är privat eller känslig har vi därför inte sett någon anledning att anonymisera våra respondenter ifall de inte själva bett om det. Vi anser att det ger vår studie en högre tillförlitlighet då läsaren får veta vilka våra respondenter är.

Krav på att bli korrekt återgiven innebär att forskaren i den utsträckning det är möjligt ska försöka återge resultat fullständigt och i rätt sammanhang (Jacobsen, 2002). Att bryta ut enskilda citat ur ett större sammanhang kan i vissa fall få en helt annan betydelse. För att våra respondenter ska ha möjlighet att kontrollera att vi inte återger någon felaktig information har vi skickat över en sammanställning från varje intervju till varje enskild respondent för kontroll och korrektur.

4. Empiri

Vår empiri är disponerad utifrån de tre grupper som vi anser har störst påverkan på, samt störst inblick i revisionsbranschens utveckling: programutvecklare, revisionsbyråer och branschorganisationer. Först presenteras det empiriska underlaget från programutvecklarnas perspektiv med hjälp av Cecilia Svärd, produktchef hos Visma Software AB. Därefter följer en sammanfattning av revisorernas perspektiv kring branschen och dess utveckling med hjälp av auktoriserade revisorer från fyra olika revisionsbyråer (Deloitte, EY, KPMG & Deskjockeys). Avslutningsvis presenteras branschorganisationernas perspektiv med hjälp av vår respondent Dan Brännström, generalsekreterare för FAR. Intervjuerna med programutvecklare och revisorer har skett ansikte mot ansikte och präglats av öppna diskussioner där vi har tagit hjälp av en intervjuguide (se bilaga 1 & 2) som har modifierats med hänsyn till varje typ av respondent. Intervjun med Dan Brännström har skett via telefon och genomförts utan intervjuguide där respondenten fått tala fritt kring hans syn på branschens utveckling. För att effektivisera vårt empiriska avsnitt presenteras en sammanfattning av varje intervju, där de viktigaste delarna med hänsyn till undersökningens syfte har valts ut.

4.1 Respondent 1 - Programutvecklare

Cecilia Svärd är produktchef för plattformen Visma.net som utvecklas och säljs av Visma Software AB i Sverige. Visma.net är ett komplett molnbaserat affärssystem som automatiserar och effektiviserar företagets affärsprocesser och bidrar till ökade affärsinsikter, styrning och ekonomisk kontroll i realtid. Som produktchef arbetar C. Svärd med att sälja lösningen Visma.net i Sverige. Hon agerar som spindeln i nätet mellan utvecklingskontoren, marknadsavdelningen, säljavdelningen samt deras återförsäljare som säljer direkt till kund. C. Svärd levererar önskemål till utvecklingsavdelningen samt informerar övriga intressenter om vad som kommer hända i framtiden, exempelvis angående uppdateringar och funktionalitet. Intervjun genomfördes den 4 mars 2016 kl. 13.00 på Visma Softwares kontor i Malmö.

4.1.1 Traditionell revision

C. Svärd beskriver den traditionella revisionen som ett väldigt manuellt arbete. Den traditionella revisionsprocessen handlar mycket om personer som sitter med pärmar och granskar, gör stickprov och studerar dokumentation samt bokföring för att se att man efterföljer de rutiner man har. På Visma Software pratar de mycket om det papperslösa samhället och deras målsättning är att dokumentation inte ska sitta i pärmar utan att informationen ska finnas tillgänglig direkt i systemet. C. Svärd menar dock att många revisorer hänger sig kvar vid det traditionella arbetssättet och inte utnyttjar den teknik som finns tillgänglig.

“Som revisor måste man anpassa sig till det papperslösa samhället, men många vill jobba traditionellt genom att titta i pärmar, hämta ut en fil, och köra in i ett annat system istället för att granska direkt i systemet.”

När det kommer till förändringar som bör göras i jämförelse med den traditionella revisionen anser C. Svärd att hanteringen av information bör ske på ett annorlunda sätt. Hennes åsikt är att pärmar kommer att försvinna helt, men påpekar även att det till stor del är en legal fråga i form av vad man får lagra elektroniskt, vad som uppstått elektroniskt samt hur informationen ska förvaras. C. Svärd menar även att revisionen bör förändras mot att arbeta mer proaktivt och förebygga fel. I den digitaliserade världen kommer frågor kring vad man får göra och inte får göra samt frågor gällande säkerhet bli ännu viktigare för att minimera skadorna, detta ställer enligt C. Svärd krav på att revisorn arbetar mer förebyggande genom ett proaktivt förhållningssätt.

C. Svärd menar att även om saker och ting ändras, är det essentiellt att revisionen fortfarande existerar. Revisionen i sig anser C. Svärd vara viktig genom att agera som en utomstående part, vars uppgift är att kontrollera att allting gått rätt till och upptäcker oegentligheter i tid. C. Svärd tror dock inte att den traditionella revisionen som den är idag kan ge en rimlig försäkrans till företagets intressenter och bör således förändras.

“Om man ser det traditionellt så är revisionen en granskning av något i efterhand och så vidare det inte är ett systematiskt fel som pågått under flera år som kanske ska kunna upptäckas så är det svårt att göra något förebyggande på det viset. Om det nu inte räcker med blotta vetenskapen om att det kommer någon och tittar så tror jag att det är svårt att uppnå en rimlig försäkrans.”

C. Svärd menar dock att det finns revisorer som vill arbeta mer proaktivt och att Vismas system skapar möjligheter för detta. Genom att programutvecklare har börjat erbjuda molnbaserade lösningar där åtkomsten är väldigt enkel kan en revisor få en egen inloggning och gå in i systemet och titta, snarare än att få materialet hemskickat eller kolla i pärmar. C. Svärd menar att deras ansvar som programutvecklare är att titta på möjligheten att släppa in tillfälliga användare (för revisorerna) för att stödja utvecklingen mot ett papperslöst samhälle där revisorn kan arbeta proaktivt genom att ta del av information i realtid.

4.1.2 Information i realtid

När det kommer till affärssystem som producerar information i realtid anser C. Svärd att vi i Sverige generellt sett ligger efter många andra länder. En förklaring kan vara att vi i Sverige haft bra system med hög användarnöjdhet vilket gör företagen mindre benägna att byta system bara för att det är molnbaserat och mer automatiserat. C. Svärd menar även att trögheten i Sverige kan ha att göra med att vi ser affärssystemen som en kostnadsfråga: *“Har man gjort en stor investering i ett affärssystem som man har köpt enligt en traditionell licensmodell så har man gärna det systemet i 10-15 år för att det ska betala tillbaka sig.”* C. Svärd menar även att andra länder, från ett statligt håll, gått ut och ställt krav på exempelvis elektronisk fakturahantering via XML-fakturor vilket har skyndat på utvecklingen. C. Svärd ser påtryckningar från lagstiftare som ett kraftigt verktyg för att förändra en bransch eller förändra ett beteende.

“Många företag har kommuner och landsting som kunder eller leverantörer. Säger då myndigheter att de bara hanterar XML-fakturor så har man inte så mycket val. Vi har kunder som säger att de inte kan hantera XML-fakturor men i själva verket kan de det, de vet bara inte hur de ska göra.”

C. Svärd menar att användarna av den information i realtid som affärssystemen producerar idag varierar beroende av vilken typ verksamhet det är. Generellt sett är det personer med ansvar kopplat till beslutsfattande som använder sig av informationen, exempelvis budgetansvariga, säljchefer, representanter vid förhandlingar och verkställande direktörer som mer löpande vill veta hur det går för företaget. Realtidsinformation skapar möjligheten att följa informationen aktivt, snarare än i efterhand. Istället för att förlita sig på månadsbokslut kan information inhämtas dag för dag.

“Sammanfattningsvis kan man säga att alla personer som har ett behov av att fatta ett beslut baserat på siffror i verksamheten kan göra det på ett mer proaktivt sätt med hjälp av realtidsinformation, i jämförelse med hur man har kunnat göra förr.”

C. Svärd anser att revisorn kommer spela en roll när det kommer till att försäkra att den realtidsinformation som kommer från affärssystemen är korrekt. Revisionen bör dock i ett sådant fall inte bara ses som att en revisor granskar vad ett företag har bokfört, utan snarare fokusera kring hur processen ser ut. Revisorn bör kolla på hur systemen fungerar och interagerar med varandra avseende behörighet med mera för att säkerställa att systemen gör som de ska och att det inte förekommer några oegentligheter. Istället för att i efterhand granska informationen och avlämna en revisionsberättelse i juni året efter, så kan revisorn säga att per idag vet jag att allting sköts som det ska.

4.1.3 Löpande revision

“Vi jobbar inte direkt med begreppet löpande revision men vi möjliggör den typen av arbete genom de systemlösningar som vi utvecklar.”

C. Svärd anser att löpande revision inte används i så stor utsträckning i Sverige som kan anses vara möjligt. Visma utvecklar system och verktyg som möjliggör för revisorer att löpande ta del av rapporter och att gå in i systemen för att utföra löpande granskningar. En del revisorer har visat intresse för denna typ av verktyg men majoriteten väljer att fortsätta arbeta mer traditionellt.

“Många tänker väldigt traditionellt kring redovisningen, att man gör sin bokföring och ett par månader efter avslutat år får man en stämpel på att det är okej. Det är det man uppfattar som revisorns roll och jag tror att både revisorerna och företagen har en väg att gå för att hitta ett annat sätt att arbeta på.”

C. Svärd menar att det finns både för- och nackdelar med en mer löpande revision. Fördelarna är att revisorn kan arbeta mer proaktivt, att det går att hitta oegentligheter innan de får för stora konsekvenser. Det kan även möjliggöra för en bättre rådgivning då det tidigt går att se trender i siffrorna där revisorn med sin erfarenhet kan se saker som inte företagaren tänker på. Problemet kring rådgivningen är dock att den är väldigt reglerad.

4.1.4 Digitalisering och automatisering

Tekniken för automatisering finns idag men kan alltid bli bättre. Det finns även en bit kvar när det gäller användandet och C. Svärd ser en naturlig tröghet i människan när det gäller förändring.

“När vi tittar in i framtiden så handlar det, utöver den mänskliga faktorn, till stor del om tekniken och datakraften, hur mycket vi kan åstadkomma för en rimlig summa för ett företag. Att det kommer finnas intelligenta program som själv kan sätta spärrar för avvikelser utan att detta behöver förprogrammeras av användaren tror jag kommer komma.”

Idag läggs stort fokus på att automatisera alla enkla uppgifter som i äldre redovisningssystem måste genomföras manuellt en gång i veckan eller månaden. Rent praktiskt kan det fungera så att all information som behövs läggs in manuellt men att programmet sen utför uppgiften och genomför handlingen automatiskt. Exempelvis kan systemet förstå vilken leverantör, belopp, moms, valuta etcetera som gäller när en leveransfaktura kommer in och den ska då automatiskt skickas vidare till ett attestflöde, bli godkänd och när den blir godkänd ska den bli bokförd och senare även betald.

“Detta är dock ett teoretiskt drömscenario men där den mänskliga faktorn kan spela in på olika sätt. Dels genom att det sker misstag när informationen matas in men även där en

människa som varit van vid att manuellt kontrollera hela denna process ska känna sig bekväm med att systemet gör allt rätt.”

För att hantera detta även ur en revisors synvinkel finns den del som Visma jobbar med och kallar avvikelshantering. Här ska systemet kunna gå in och matcha order, faktura och betalning och stämmer inte dessa överens signaleras en avvikelse. Det finns även utveckling i de molnbaserade tjänsterna där revisorn ska ha tillgång till en inloggning för att kunna gå in i systemet och göra en stickprovskontroll och se över processerna. Enligt C. Svärd finns inte denna koppling idag mellan redovisning och revision. Överlag är det Visma Spcs som tar fram många av kringprodukterna för skatt, bokslut, årsredovisning etcetera och traditionellt tar man ut en SIE-fil ur företagets ekonomisystem och läser in den i de olika systemen och jobbar vidare där.

“Det som Visma jobbar med idag är en utveckling av motsvarande kringtjänster men molnbaserat och integrerat. Istället för att göra dessa in- och utmatningar överförs informationen automatiskt och det sker då mer i realtid och arbetet kan skötas mer löpande och plattformsoberoende.”

Detta är en utveckling som pågår just nu men i det paketet ligger verktyg för transaktionsanalys där det ska gå att titta på transaktioner i ett system för att hitta avvikelser. C. Svärd menar att fokus ligger på att vi ska komma bort från att sitta och granska allt som är korrekt och istället fokusera på det som avviker. I systemen finns även en behandlingshistorik som sköter de lagstadgade krav på vissa specifika transaktioner som måste loggas och visa när de gjordes och av vem.

C. Svärd menar att det är svårt att skilja på redovisnings- och revisionsbranschen och dessa bör istället behandlas gemensamt när det gäller utveckling mot digitalisering och automatisering. Dels för att de flesta byråer utför båda typerna av tjänster men även för att de går “hand i hand” när det gäller utveckling. C. Svärd beskriver det som att om vi digitaliserar redovisningsprocessen kommer revisionen att följa med. Däremot är det svårt att se det åt andra hållet och hon menar därför att det till viss del är redovisningen som driver på men att de är väldigt sammanknutna. Utöver detta behöver även företagen bli mer digitaliserade för att redovisningen ska bli det.

C. Svärd pratar om en viss oro kring revisorns oberoende kopplat till en mer digitaliserad och automatiserad revisionsprocess. Hon menar att en revisor endast bör kunna gå in och hämta eller titta på data i ett system men inte kunna ändra varken vad gäller siffror eller övervakningsparametrar.

C. Svärd menar att hon har god inblick i XML men sämre koll på XBRL. Hon beskriver XML som en filstruktur som används för att överföra data med hjälp av taggar. Genom att tagga informationen kan den automatiskt struktureras och föras in på rätt plats hos mottagaren. Idag används XML vid fakturahantering men ett problem i Sverige är att det finns flera olika XML-format. I Sverige används bland annat, BGC-invoice, Swefact och Finvoice.

“Problemet med detta är att även om alla använder sig av taggar och bygger på XML så måste ändå dokumentet justeras så att det stämmer överens med mottagarens XML-format. På detta vis går en del av fördelarna med XML förlorade.”

C. Svärd menar att vi i Sverige ligger efter länder som exempelvis Finland när det gäller XML och tror att lagstadgade krav kring XML och ett mer enhetligt XML-format behövs för att vi ska kunna utnyttja alla dess fördelar. C. Svärd tror att det skulle kunna ersätta det SIE-format som idag används i Sverige mellan ERP-system och olika skatt-, bokslut- och revisionssystem. Det skulle även kunna ge förutsättningar för att kunna skapa mer strukturerade rapporter där överföringen mellan olika system och bearbetningen av information kan skötas smidigare.

4.1.5 Framtidens revision

C. Svärd väljer att prata om redovisningens och revisionens framtid var för sig. Hon tror att när det gäller redovisning kommer det i framtiden läggas betydligt mindre tid på själva bokföringen, med andra ord att stansa verifikationer och registrera fakturor. Istället tror hon att fokus kommer läggas på avvikelser där systemen i förlängningen själva kommer kunna hantera dessa. Utöver detta tror hon att redovisningskonsulter kommer jobba mer aktivt med vad det är som bokförs och på vilket sätt, hur kontoplanen används, hur man jobbar med avdelningar, projekt, medarbetare och hur väl siffror och redovisningen avspeglar den faktiska verksamheten. På detta sätt blir även arbetet mer analytiskt och mer fokus kan läggas på rådgivning.

När det gäller revisionen pratar C. Svärd återigen om avvikelshanteringen. Hon tror att vi i framtiden inte längre kommer titta på det som borde stämma av sig själv utan lägga fokus på det som avviker. Även revisionen tror C. Svärd kommer bli mer analytisk och det finns möjligheter att titta mer på utvecklingen i företaget och bidra mer med rådgivning. Hon tror att IT-revision kommer ha en stor roll i att försäkra att systemet fungerar som det ska och levererar det som vi tror att det gör samt att processerna fortlöper korrekt. På detta sätt anser C. Svärd att revisionen kommer handla mer om analys än granskning.

C. Svärd tror att det kommer läggas större vikt vid områden utanför den klassiska ekonomiska revisionen som miljöfrågor, samhällsrelaterade frågor, olika krav och fairtrade som hon beskriver som lite mjukare värden. C. Svärd tror att framtidens revisorer kommer behöva vara mer experter och vara personen med både förståelse för företag och de finansiella aspekterna men även kunna sätta det i relation till de mjuka värdena. Utöver detta ser hon en ökad efterfrågan på IT-förståelse samt en mer analytisk förmåga.

“Även om en framtida revisor inte behöver sitta och göra lika mycket manuellt kommer revisorn fortfarande behöva ha kunskap kring grunderna inom redovisning och revision för att förstå hur rapporter uppstår och hur dessa presenteras.”

Vidare ser hon ett behov i att lära framtidens revisorer att hantera information i realtid istället för att läsa rapporter på historiska siffror. Hon menar att även om ett universitet ska vara teoretiskt så skulle en mer praktisk tillämpning inte skada. C. Svärd ser att en stor del av de juniora uppgifterna inom redovisning och revision kommer försvinna och det kan därför redan från början krävas en mer analytisk och bred kompetens. Hon beskriver det som: *“ett skifte från att jag bidrar till att siffrorna uppstår till att jag förstår hur de uppstår och kan använda de i konkret bemärkelse som påverkar hur företaget utvecklas.”* C. Svärd menar att även om vi automatiserar så måste någon förstå vad det är vi automatiserar och vad det innebär.

C. Svärd tror att det kommer bli ökad efterfrågan på tjänster kring rådgivning, affärsutveckling och processoptimering där byråerna kan hjälpa till med att sätta upp systemen, processerna och arbetssättet. Hon tror att den utveckling som sker kommer vara en tids-

krävande process som kommer komma smygande där olika aspekter som legala, tekniska och psykologiska måste tas med i beräkning, men menar att: *“om vi tittar tillbaka på situationen om tio år tror jag den kommer se väldigt annorlunda ut.”* Hon menar att om det bara varit tekniken som krävdes hade vi redan kunnat vara där men det är även den mänskliga faktorn med en rädsla för förändring som spelar in.

4.2 Respondent 2-5 - Revisorer

EY - Björn Rydberg

Björn Rydberg har jobbat i revisionsbranschen sedan slutet på 1980-talet. Han började på den revisionsbyrå som var föregångaren till EY i Göteborg. Tidigt i sin karriär fick han möjligheten att åka till USA och jobba med dataanalys samt IT-kopplad revision under 1,5 år. När B. Rydberg kom tillbaka till Sverige jobbade han som revisor med inriktning mot IT och blev sedermera auktoriserad revisor. B. Rydberg var sedan borta några år från branschen under 90-talet och arbetade då för Göteborgs stad med ekonomisk rapportering till kommunledningen. När B. Rydberg sedan kom tillbaka till revisionsbranschen flyttade han till Stockholm och har sedan dess jobbat på EY med IT och finansiella processer. För närvarande är han ansvarig för EY:s implementering av dataanalys inom revisionen i Norden. Där driver han ett stort projekt med att plocka in nya verktyg för att samla in data från kundernas system och möjliggöra analyser av denna i deras egna analysmiljöer för att effektivisera och öka kvalitén i revisionen. B. Rydberg är även styrelseordförande i föreningen XBRL Sweden. Intervjun genomfördes den 17 mars 2016 kl. 9.00 på EY:s kontor i Stockholm.

KPMG - Tobias Palmgren

Tobias Palmgren är auktoriserad revisor på KPMG och har jobbat där sedan 2009. Innan dess jobbade han på en medelstor revisionsbyrå i tre år och innan det som economicchef i fyra år. T. Palmgren är just nu avdelningschef för en revisionsavdelning med ungefär 20 medarbetare och företagen han jobbar mest med är inom SME, men även större bolag och finansiella företag. Detta gör att han jobbar ganska brett med revision men även med den rådgivande rollen hos ägarledda företag. T. Palmgren är licensierad för finansiella företag vilket krävs då denna typ av företag hanterar stora volymer av transaktioner och jobbet består av komplicerade redovisnings- och regelfrågor. Intervjun genomfördes den 21 mars 2016 kl. 10.00 på KPMG:s kontor i Göteborg.

Deskjockeys - Peter Rexhammar

Peter Rexhammar är auktoriserad revisor med ett förflutet inom större revisionsbyråer som PWC och BDO. För 18 år sedan startade han eget och för tio år sedan grundade han sin nuvarande byrå Deskjockeys. Byrån drevs ursprungligen av Peter och hans fru från parets gård i Sala och med åren har Deskjockeys upplevt en kraftig expansion. För sju år sedan anställde de sin första medarbetare och 2012 flyttade företaget från Sala till Stockholm. Idag består Deskjockeys av 23 medarbetare varav nio är revisorer. Peter innehar rollen som VD och sitter även med i en kommitté på FAR som arbetar kring hur de ska hitta verktyg för att få medlemmarna i FAR att genomföra förvandlingen mot en större digitalisering och automatisering. Intervjun genomfördes den 16 mars 2016 kl. 14.00 på Deskjockeys kontor i Stockholm.

Deloitte - Erik Olin

Erik Olin är auktoriserad revisor och partner på Deloitte:s kontor i Stockholm. Han leder Deloitte:s industrigrupp för teknologi, media och telekom i Sverige. Gruppen är krossfunktionell vilket innebär att den inte enbart innefattar revision utan även övriga tjänster som företagen kan tänkas behöva. E. Olin jobbar mycket med high-tech företag med avancerade

teknologier från programmering av inbyggda chip till olika typer av programvaruföretag. Han har även de senaste två åren lett gruppen för analytics. Intervjun genomfördes den 16 mars 2016 kl. 8.30 på Deloittes kontor i Stockholm.

4.2.1 Traditionell revision

EY - Björn Rydberg

B. Rydberg anser att ”det blir ganska mycket stuprör” i den traditionella revisionsprocessen i form av granskning, planering och rapportering. Han menar att de olika faserna blir avgränsade och att revisorerna inte är tillräckligt duktiga på att dra nytta av det som utförs i de olika faserna. Han ser att det finns en del att jobba med i planeringsfasen för att mer utgå från risk och väsentlighet samt ta chansen att hitta rätt fokus och bli smartare i sin planering. Han betonar vikten i att förstå kunden och kundens affärer ordentligt för att kunna göra en effektiv och bra revision.

B. Rydberg anser att dagens revision är välanalyserad och genomarbetad och därför kan ge en rimlig försäkrans till företagets intressenter. Han menar dock att det finns risker med att felaktiga transaktioner ”slinker igenom” trots att revisorn jobbar med ett statistiskt säkerställt urval. Enligt B. Rydberg har den traditionella revisionen redan förändrats på grund av ökad digitalisering och automatisering. Det används allt mer digitaliserade och automatiserade programvaror som stöd för revisionsmetodiken där projekten byggs in i en digital miljö, arbetspapper lagras digitalt och där programvaran ger stöd i de olika granskningsstegen. Detta ger en högre effektivitet och det blir lättare att följa upp och säkerställa att revisorn gör det han eller hon ska.

KPMG - Tobias Palmgren

T. Palmgren anser att den traditionella arbetsmetodiken inom revision i form av granskning, planering och rapportering har en bra uppdelning där de olika delarna krävs för att kunna göra en effektiv revision och för att förhålla sig till regelverket. Som riktmärke bör en revisor lägga en tredjedel av sin tid på planering, en tredjedel på genomförande och en tredjedel på att slutföra revisionen. Om planeringen inte är fullständig måste sannolikt mer tid läggas ute hos kund och då blir inte processen lika effektiv.

Enligt T. Palmgren arbetar KPMG ständigt med att utveckla sitt arbetssätt. Han menar att det blir allt större volymer, big data, och för att revisorerna ska ha en möjlighet att ta sig igenom den massan måste de vara effektiva. Han menar att revisionen kan ske på ett mer effektivt sätt och genom att fånga upp större delar av populationen går det att uttala sig med högre säkerhet. T. Palmgren anser att det går att ge en rimlig försäkrans till företagets intressenter genom stickprovsurval.

”Tar man de allra största bolagen är det svårare men det handlar om hur man gör urvalen. Statistiskt säkerställda, alltså slumpmässiga urval, är de bästa. Gör man det subjektivt, alltså utifrån en professionell bedömning, genom att ta det man själv vill så får man ett sämre urval statistiskt sett.”

T. Palmgren menar att revisionen fram tills idag har förändrats och berättar att KPMG jobbar på lösningar för att få ut mer information ur företagets affärssystem. För att kunna göra ett effektivt urval måste de säkerställa att de fått med hundra procent av informationen. T. Palmgren menar att vi i Sverige har en fördel när det kommer till att få ut information från små och medelstora företag på grund av användandet av SIE-filer. När det gäller de större företagen finns inga SIE-filer och då får de på andra sätt säkerställa att de fått precis all

information. Men det finns olika tekniker för att göra det och det används idag mer tekniska hjälpmedel för att sortera i informationen.

Deskjockeys - Peter Rexhammar

P. Rexhammar har inga synpunkter när det kommer till den traditionella arbetsmetodiken inom revision i form av granskning, planering och rapportering. Han menar att de jobbar utifrån ISA och följer de lagar och regler som finns. P. Rexhammar menar att de inte funderar så mycket på om metodiken är bra eller inte, om det är rätt eller fel, utan följer ISA till hundra procent.

”Just när det gäller det här sättet att jobba så lägger vi inga värderingar. Börjar man göra motstånd mot lagar och regler så får man friktion och ineffektivitet i sin egen vardag.”

P. Rexhammar menar att de idag inte har någon hjälp av de programvarorna som finns för att genomföra en effektivare och mer digital revision. P. Rexhammar beskriver arbetssättet som väldigt manuellt men menar att tillgång till teknik möjliggör förändring och att man skulle kunna helautomatisera processen. P. Rexhammar ser främst att programvaror skulle kunna hjälpa till vid avstämningar samt att skapa ett utkast innehållande planering och riskbedömning. Revisorns roll vid ett sådant scenario skulle enligt P. Rexhammar vara att bedöma rimligheten i underlaget och kontrollera processen.

P. Rexhammar anser att den traditionella revisionen kan ge en rimlig försäkrans till företagets intressenter. Han menar att de flesta revisorer som vill jobba seriöst och framåt är duktiga nog för att ge en rimlig försäkrans. Enligt P. Rexhammar har den traditionella revisionen endast förändrats marginellt med hänsyn till digitaliseringens och automatiseringens framfart. Han menar att den enda stora förändringen är att datalagring sker digitalt istället för i pärmar.

”För 15 år sedan kom de riktiga revisionsprogrammen där man kunde använda sig av SIE-filen. SIE-filen är ett program som började hantera bokföringsmaterialet i revisionsprogrammet, sen dess har det inte hänt någonting.”

Deloitte – Erik Olin

E. Olin tror att grundprincipen för revision i form av planering, granskning och rapportering är svår att förändra. Utan maskinens hjälp är det till stor del upp till revisorn att utifrån sin erfarenhet skaffa sig en uppfattning om de stickprov de behöver ta, vidare läggs mycket tid på att införskaffa och utvärdera underlag genom den klassiska stickprovsrevisionen. E. Olin menar att de moment som går igenom i den traditionella revisionen inte behöver förändras, däremot bör själva genomförandet se annorlunda ut i framtiden. Tekniken kommer göra det möjligt för revisionsbyråerna att genomföra revisionen på ett sätt som höjer kvalitén och värdet för kunden.

”Tekniken gör det möjligt för oss att göra planeringen och riskbedömningen på ett mycket mer sofistikerat sätt. Det är framtagandet av det stickprov som ska utvärderas som datorerna, eller programvarorna, framför allt hjälper oss att göra. Vi blir mer sofistikerade i vårt urval och därför tror jag att det som kommer förändras är på något sätt vad revisorn faktiskt gör och vilken kompetens revisorn behöver besitta. Vad gäller själva utförandet så kommer vi säkert hamna i en situation där vi inom en snar framtid gör mindre av den här klassiska stickprovsrevisionen och där revisorn spenderar mindre tid på att välja stickprov och införskaffa underlag och mycket mer tid på att utvärdera och analysera underlag. Tekniken

kommer naturligtvis också bidra till att vi kommer kunna utföra arbetet mer löpande, rapportera våra resultat oftare och därmed kunna agera mer proaktivt.”

E. Olin anser att den traditionella revisionen kan ge en rimlig försäkran till företagets intressenter. Användandet av statistiska urval är en automatisk beräkning vilket ger en grund som säger att utifrån din riskbedömning på populationen kan du med rimlig säkerhet, det vill säga 95 procent konfidens, säga att det är rätt. E. Olin menar dock att det är det här som intressenter måste ha med sig, och poängterar att det står i revisionsberättelsen att revisorn inte tittar på allt utan måste göra ett urval.

När E. Olin pratar om hur revisionen förändrats fram tills idag menar han att de behöver vara en reflektion av sina klienter. I den mån företagen driver utvecklingen är revisorerna tvungna att följa med. Om företagen analyserar och följer upp sin verksamhet på ett visst sätt måste revisorerna anpassa sig till företagets tillvägagångssätt. Om företagen använder väldigt data-drivna beslutsprocesser förväntar de sig att revisorn gör det också. E. Olin menar att de redan idag har programvaror som installeras i företagets miljö för att hantera avvikelser. Detta kan göras i olika affärssystem, exempelvis SAP och eftersom de vet hur affärssystemen är konfigurerade vet de även vilka funktioner systemen har.

”Först kan vi se om de har slagit på de olika inbyggda funktionerna överhuvudtaget. Det finns till exempel inbyggda kontroller i SAP för så kallad three-way match, köporder, mot leverans, mot betalning. Har bolagen denna funktion påslagen kan mycket av attestgranskning ske genom att använda programvara som testar huruvida de automatiska kontrollerna fungerat.”

Vidare menar E. Olin att de kan titta på befogenheter och behörigheter, exempelvis om någon både kan skapa en köporder och godkänna den. De behöver inte ta stickprov för det utan tittar på allt för hela året, tar ut en lista och ger till företaget.

4.2.2 Information i realtid

EY - Björn Rydberg

B. Rydberg menar att det är svårt att avgöra hur utbrett affärssystem som genererar information i realtid är i Sverige på grund av definitionen av vad som kan anses som realtid. Han ser dock att kunderna jobbar mycket med att hitta olika sätt för att göra bättre analyser. Han tror att det kan finnas vissa branscher och företag som kommit längre, främst i USA, där man är mer uppkopplade mot både interna och externa händelser och jobbar väldigt professionellt med sin analys.

B. Rydberg anser inte att det ingår i revisorns uppdrag att inhämta information i realtid från deras klienter. Revisorns uppdrag är att uttala sig om kundens finansiella rapportering för en viss period. När det kommer till att utnyttja informationen som affärssystemen producerar i realtid samt ge en försäkran på denna information till externa intressenter anser B. Rydberg att det är en uppgift för företagets interna revisorer. De kan titta på det operativa flödet samt hålla koll på indikatorer kopplade till exempelvis bedrägeri genom att titta på mönster och behörighetsfrågor.

KPMG - Tobias Palmgren

T. Palmgren tycker det är svårt att definiera realtid när det handlar om finansiell information men menar att många bolag idag använder sig av affärssystem som uppdateras frekvent. I vilken utsträckning företagen jobbar med detta beror enligt T. Palmgren på ledningens behov

av att få del av informationen. T. Palmgren beskriver att det finns system där informationen eller rapporter uppdateras så fort en transaktion bokförts och att kunden då kan titta på det via en molntjänst på webben.

T. Palmgren menar att revisorn i sitt arbete inte är i behov av dagsaktuell information då revisionen bygger på att revidera vad som har hänt. Behovet från revisorns sida bygger på kundens behov. Behöver kunden reviderade siffror snabbt måste revisorerna förhålla sig till det och genomföra granskningen utifrån de förutsättningarna. Han menar att de idag använder sig av dagsaktuell information i hög utsträckning, framförallt på bolag som ska vara färdig-reviderade nära bokslutsdagen. Han anser inte att dagsaktuell information skulle ha en lägre legitimitet än information som är en vecka gammal så länge den är verifierbar och inte bygger på uppskattningar.

Deskjockeys - Peter Rexhammar

P. Rexhammar anser att användandet av affärssystem som producerar information i realtid inte är utbrett men är på väg dit. Han säger att det här är sista året som Deskjockeys kommer jobba med traditionella program, istället kommer de använda molnbaserade programvaror som uppdateras i realtid. P. Rexhammar menar att det är deras nisch kring redovisning men påpekar att utvecklingen går långsamt framåt och att realtidsredovisningen inte finns i stor utsträckning. P. Rexhammar menar att fördelarna med denna typ av affärssystem är uppenbara då de skapar realtidsinformation som kan tankas ut ur systemen. Information kan hämtas ut med hänsyn till ett specifikt syfte, exempelvis till banker, leverantörer eller styrelsen. Den enda utmaningen som uppstår enligt P. Rexhammar är att revisorerna måste ändra på sig, han menar att de strategiskt har börjat ändra profilen när det kommer till nyanställning.

”Vi lägger fokus på att en revisorsassistent måste vara IT-kunnig. Assistenten måste nästan vara en IT-tekniker. Om vi har de här realtidssystemen, och vi har system som själva gör revisionen, tar över vår roll så att säga och gör en del av jobbet hos företagen. Då måste vi ha revisorer som kan övervaka processerna i de här systemen. En stor del av revisionsbyråns personal måste ha den kompetensen.”

För att informationen som produceras i realtid i affärssystemen ska anses trovärdig för externa intressenter tror P. Rexhammar att det kommer krävas en övervakning av processerna via robotar eller IT-revisorer. Det viktiga enligt P. Rexhammar är att det finns kontroller i systemen som kontrollerar att utdatan verkligen stämmer.

”Ingen är intresserad av information som är ett halvår gammal, utan det är informationen i realtid. Och det är ju framtiden, om fem år har vi ett börsbolag som registrerar kassa-försäljning i realtid via sin hemsida, jag är helt övertygad om det.”

Deloitte - Erik Olin

När det kommer till användandet av affärssystem som producerar information i realtid menar E. Olin att man måste vara försiktig med definitionen av information. E. Olin tror att de flesta företag producerar någon form av information i realtid, men med fokus på operationell data som hjälper företagen fatta dagliga beslut i sin verksamhet. När det gäller finansiell information i realtid anser E. Olin att man behöver fundera över behovet av att ha det och på vilken nivå.

”I den operationella verksamheten behöver man information i realtid för att kunna fatta beslut som uppstår där och då, du behöver den typen av uppföljning. Men du behöver kanske inte den typen av uppföljning kring utvecklingen av rörelsekapitalet hos ett bolag. Därmed inte sagt att du inte kan behöva bättre och mer tidsenlig information än vad du har idag, men du har nog inte samma behov av att konstant kunna se det.”

För att den finansiella informationen i realtid ska anses trovärdig för externa intressenter anser E. Olin att man behöver komma ifrån risken för manipulationen av information. Problemet är att det ofta är ostrukturerad data från början som kräver en hel del handpåläggning. Det vill säga information som du tar från ett system som inte är byggt för att visa informationen på det sätt du vill visa den, vilket kräver att du strukturerar den. E. Olin menar att det vore lättare för intressenter att förlita sig på data som inte kräver en manuell handpåläggning.

”Jag kan exempelvis tänka mig orderläggning inom bilindustrin eller passagerardata hos ett flygbolag, data som kan tillhandahållas direkt från ett system utan att behöva bearbetas i någon stor utsträckning för att kunna analyseras. Den informationen tror jag man förlitar sig lättare på än en finansiell rapport, som ofta kräver en hel del handpåläggning för att ostrukturerad data skall bli strukturerad samt en hel del tilläggsinformation för att läsaren skall förstå hur den satts samman.”

För att även den finansiella informationen i form av finansiella rapporter (undantaget årsredovisningar och delårsrapporter som det finns regelverk för hur det skall sättas samman och presenteras) ska anses trovärdig måste det enligt E. Olin vara transparent vart informationen kommer ifrån. *”Någon form av spårbarhet och förståelse vart informationen kommer ifrån tror jag är jätteviktigt.”* Den underliggande datan måste finnas tillgänglig och vara enkel att förstå och helst behöver läsaren kunna verifiera att den stämmer överens med andra källor.

E. Olin anser att revisorn i framtiden skulle kunna ge en försäkran av information som redovisas i realtid för externa intressenter men påpekar att man då bör fundera över regelverkets definition av vad en revision innebär. En försäkran i realtid hade inte varit revision i den bemärkelsen att siffrorna är reviderade. E. Olin menar att det är en väsentlig skillnad mellan när revisorerna ger komfort till banker eller översiktligt granskar en delårsrapport, i jämförelse med en revision. Han anser det intressant att revisorerna löpande skulle kunna intyga att systemen fungerar som de ska och menar att en mängd sådana kontroller görs redan idag. Han påpekar dock att det med nuvarande definition av revision inte skulle ses som en revision.

4.2.3 Löpande revision

EY - Björn Rydberg

B. Rydberg beskriver löpande revision som ett sätt att förflytta revisionsinsatser från årsskiftet och förbereda så mycket som möjligt löpande under året inför bokslutet. Han menar att detta görs på samtliga kunder med undantag från de allra minsta. I och med att EY idag har all data från företaget insamlad kan de gå in och titta på orsaken till avvikelser utan att behöva kontakta kunden. Detta är en stor fördel med dataanalys och det gör att revisorerna kan vara mer förberedda när de kommer ut till kund.

B. Rydberg anser att det finns möjlighet att jobba mer med dataanalys för att förskjuta revisionen tidigare från årsskiftet för att sen bara verifiera sina förväntningar. *”Det handlar ju mycket om att sätta förväntningar för att sen bekräfta dessa och följa upp om förväntningarna kan bekräftas eller vad orsaken kan vara ifall de avviker. Det är det jag menar med substans-*

baserad analys.” Det handlar fortfarande om att ”knyta ihop säcken” runt årsskiftet så man kommer aldrig komma ifrån att det krävs mycket jobb i samband med årsskiftet. Dock menar B. Rydberg att det kan minska genom en bättre planering och ett bättre löpande arbete.

B. Rydberg menar att en årsredovisning och revisionen av denna kan göras snabbare för att den ska vara mer aktuell när den kommer ut. Det pågår just nu ett internationellt projekt under ISO med att ta fram en ”standard audit file” där branschen, tillsammans med programvaruleverantörer, ska komma fram till hur de datafiler som behövs inom revisionen ska se ut. Detta görs för att ”flytta fram positionerna” när det gäller automatisering och effektivisering. B. Rydberg beskriver det som ett internationellt SIE där även den internationella XBRL-föreningen är med och påverkar.

KPMG - Tobias Palmgren

”Löpande revision är den revisionen som sker under det löpande räkenskapsåret i vår värld. Vi använder det på de lite större bolagen och kallar det för IK-granskning, alltså intern kontroll.”

Enligt T. Palmgren utvärderas den interna kontrollen för att se hur effektiv den är för att i bokslutsgranskningen veta vilken insats som krävs i form av substansgranskning. Detta görs i väldigt hög utsträckning på de större bolagen där det finns anställda tjänstemän och interna kontroller att utvärdera. I mindre ägarledda bolag finns det oftast ingen intern kontroll att utvärdera och i de fallen förlitar de sig på substansgranskning i samband med bokslutet.

Genom att använda sig av IK-granskning skapas en jämnare arbetsbelastning under året och det ger möjlighet att, i tid, uppmärksamma kunden på brister under löpande år. Vad som kan och inte kan ske löpande är enligt T. Palmgren beroende av hur väl utvecklade instruktioner och system kunden har, exempelvis för inventering av varulager. Det är tillåtet att göra löpande inventering under året men då måste företaget vara väldigt skickliga för att revisorn ska kunna förlita sig på det. Enligt T. Palmgren jobbar man inom KPMG även med att utvärdera företagets affärssystem som en del i revisionen och för detta använder man sig ofta av särskilt utbildade IT-revisorer. De gör något som kallas för GITC, General Information Technology Controls, där de testar systemen kring allt från behörigheter till automatiska kontroller. Tanken med automatiska system är enligt T. Palmgren att om användaren säger till systemet att göra på ett visst sätt ska den göra så varje gång. Detta testas och om den räknar rätt kan revisorn utgå från att den räknar rätt även de andra gångerna så länge ingen varit inne och ändrat parametrarna i systemet. Därav krävs även en behörighetskontroll. Framförallt inom banker förlitar sig revisorn mycket på IT-kontroller då det kan ske flera miljoner transaktioner varje dag.

Deskjockeys - Peter Rexhammar

P. Rexhammar beskriver löpande revision som att kontrollera hur flödena och processerna fungerar i bolaget för att ta fram den information som resulterar i en årsredovisning. Löpande revision handlar om process- och kontrollgranskning. P. Rexhammar menar att företag som omsätter över 10-15 miljoner kronor och har interna processer möjliggör löpande revision. I mindre bolag där ägaren, eller någon i ägarkretsen sköter interna rutiner är det dock svårt att använda sig av löpande revision. P. Rexhammar anser att ju mer revision som kan göras löpande, desto lättare är det att säkerställa en finansiell rapport.

P. Rexhammar anser att det mesta går att revidera löpande, han menar att ju närmare företagets drift revisorn jobbar, desto bättre blir det. P. Rexhammar tror att revisionen aldrig kommer hamna i en situation där företagen revideras löpande i realtid och revisorn sitter som

någon form av kontrollcenter och uppmärksammar fel. Han anser att det inte finns någon efterfrågan av den typen av tjänst från företagen, utan det är någonting som företagen vill hantera internt. Den externa revisorns uppgift blir sedan att granska den interna kontrollen för att utvärdera den löpande verksamheten. P. Rexhammar menar att företagen själva får ta hand om felen, sen får den externa revisorn kolla på vilket sätt felen hanteras. Han menar dock att om fokus går från den finansiella revisionen till en mer IT-baserad revision skulle han vilja ha rapporter månadsvis eller kvartalsvis som redogör för vad som har hänt, exempelvis en avvikelsetlogg. Revisorn skulle sedan titta igenom den, ställa frågor och granska.

Deloitte - Erik Olin

”För mig handlar löpande revision mycket om att kunna vara proaktiv i revisionen. Om jag kommer den sista januari och säger att det var fel i oktober, vad skapar det för värde till någon? Inget värde alls tycker jag. Så löpande revision handlar för mig om förmågan att kunna vara proaktiv och ge företagen en rimlig chans att faktiskt rätta till saker i närtid till då felet inträffade.”

För E. Olin innebär löpande revision att revisionen sker utspritt över året och detta använder de sig av i stor utsträckning. Han påpekar dock skillnaden mellan större och mindre företag. I de mindre företagen handlar den löpande kommunikationen under året mer om att stötta företagen i deras dagliga affär, medan för större börsnoterade företag går det inte rent praktiskt att genomföra revisionen en gång per år. Skulle löpande revision definieras som att i realtid, löpande, utvärdera företagets redovisning menar E. Olin att det finns väldigt mycket kvar att göra. Han tror dock inte att det handlar så mycket om tekniken utan snarare behovet, både revisorns och företagets behov av att dagligen få försäkran på den finansiella informationen. E. Olin menar dock att det är en stor skillnad i utvecklingen mellan att utvärdera finansiell information i realtid och information ämnad för den operationella verksamheten.

”För att fatta dagliga operationella beslut så tror jag företagen har kommit väldigt långt på vägen i att göra besluten mer datadrivna men det finns fortsatt mycket outnyttjad potential i all data som företag sitter på idag som ett resultat av digitaliseringen.”

E. Olin menar att en löpande revision ger möjligheten att rätta till samt kommunicera fel som inträffat snabbare till företagen. Den löpande rapporteringen kan förhindra avvikelser som annars dykt upp vid årsboksluten. Enligt E. Olin bidrar den löpande revisionen på detta sätt till bättre timing i revisionen då mindre tid krävs vid årsbokslutet.

E. Olin anser att marknaden är den största drivkraften för att driva revisionen framåt och bli mer löpande. Han menar även att det ligger i revisorernas intresse att skapa mervärde för sina klienter. Samtidigt finns det ett egenintresse i att göra revisionsprocessen mer datadriven och automatiserad då vissa moment i den traditionella revisionen är tråkiga och tidsödande arbetsuppgifter som ofta utförs av mindre erfarna revisorer. Dessa uppgifter skulle kunna minimeras med rätt teknik. Då kan de fokusera på mer värdeskapande aktiviteter istället och E. Olin menar att det blir roligare att jobba på en revisionsbyrå med dessa verktyg.

”Vi är anställda av aktieägarna, om aktieägarna vill se en annan kommunikation av oss så kommer de på sikt att få det. Vi vill naturligtvis skapa värde för våra klienter. Om vi inte kan göra det därför att vi inte har de här verktygen eller för att vi inte jobbar på det sättet som de förväntar sig så kommer vi bli utbytt.”

4.2.4 Automatisering och digitalisering

EY - Björn Rydberg

B. Rydberg beskriver att när EY hämtar in information från sina kunder gör de först en beställning på vad de efterfrågar. Det kan vara exempelvis huvudbok, olika reskontra eller löneredovisning. Då överför kunden data enligt den specifikationen som begärts till ett webbgränssnitt där EY kan gå in och tanka ner informationen. Efter detta plockas den in i EY:s egen analysmiljö för att de ska kunna ta ut rapporter för olika revisionsändamål. I samtliga steg finns det någon form av handpåläggning men B. Rydberg menar att detta skulle kunna ske helt automatiserat genom att ha en brygga från kundens system in till EY. När filen kommer in till EY skulle systemet kunna känna av att "kund X" har lagt upp en datafil och att den automatiskt går vidare in i rätt analysmiljö. I analysmiljön skulle den kunna analyseras för att sen komma ut som en fördefinierad rapport som innehåller vissa indikatorer som revisorn tittar på. Detta skulle effektivisera flödet och ge möjlighet att kapa kostnader. En vidareutveckling av detta skulle kunna vara att olika tröskelvärden eller väsentlighetskriterier byggs in där systemet "plingar till" vid avvikelser och att det automatiskt laddas ner till en revisionsdokumentation. I B. Rydbergs grupp jobbar man mycket idag med att kapa tiden i de manuella stegen.

B. Rydberg menar att det pågår en transformation inom revisionen på EY där de försöker gå ifrån stickprovsgranskning och minska detaljgranskningen för att istället gå mer mot en substansbaserad analys och jobba mer med dataanalys av hela kundens population av transaktioner och data. Detta ger en större chans att fånga upp sådant som sticker ut jämfört med att titta på stickprov. B. Rydberg menar att vi i Sverige varit ganska tidigt ute med dataanalys jämfört med andra länder då vi haft en fördel tack vare SIE-formatet. *"SIE har gett oss möjlighet att hämta data från våra kunders redovisning och göra olika analyser på ett väldigt effektivt sätt."*

Enligt B. Rydberg finns det dock begränsningar med SIE på grund av att det endast används av små och medelstora företag. När det gäller större kunder har de fått hitta andra sätt att hämta data på för att göra huvudboksanalyser. Detta har lett till att de numera bygger upp sin revision kring att förstå hur redovisningen är uppbyggd för att hitta nyckelposter och göra en mer substansbaserad analys. I de system som används på EY finns bilder som tydligt visar hur transaktionerna genereras in på de olika kontona i huvudboken och hur flödena ser ut, vilket gör det möjligt att fokusera på de transaktionsflöden som har störst risk och är mest väsentliga. B. Rydberg beskriver utvecklingen i programmen som två delar; dels stöd i planeringen av projekten samt stöd för deras granskning och den substansbaserade analysen.

B. Rydberg berättar att det finns olika typer av XBRL, XBRL GL (global ledger) handlar om transaktionsdata och XBRL används för aggregerad information för att presentera en finansiell rapport. När XBRL används för en årsredovisning följer det en specifik taxonomi för det regelverk som ska följas, exempelvis IFRS eller K2. XBRL skapar en digital finansiell rapport vilket B. Rydberg menar ger möjlighet till ökad effektivitet i flera led.

"Istället för att en årsredovisning ska skickas i pappersform till Bolagsverket kan företaget skicka en XBRL-fil med taggad information. Där skapas effektivitet i företaget då de inte behöver skriva ut den i pappersform och signaturer från styrelse kan skötas elektroniskt. Det finns även effektiviseringsmöjligheter hos mottagaren av rapporten, som Bolagsverket, Skatteverket och SCB."

B. Rydberg beskriver att Bolagsverket idag tar emot rapporten i pappersform, skannar in den och sen manuellt matar in den i sina register för att kunna utföra olika kontroller. Informationen används även för att göra olika analyser till kreditupplysningar som används av exempelvis UC. Detta görs idag genom att PDF: en hämtas från Bolagsverket och knappas in manuellt i ett system för att kunna göra en kreditupplysning, vilket är ineffektivt då det kräver en hög grad av manuell handpåläggning.

B. Rydberg berättar att det idag finns ett projekt mellan Bolagsverket, Skatteverket och Statistiska centralbyrån (SCB) där man försöker hitta ett sätt att samverka i digitaliseringsflödet. De försöker skapa en gemensam taxonomi då det finns likheter kring vad de hämtar in för information. Problemet de arbetar med idag är olika begrepp där begreppen betyder olika hos de olika myndigheterna. Det krävs en gemensam syn på hur ett begrepp ska definieras. Bland annat görs det idag vissa kontroller hos både Bolagsverket och Skatteverket men där det finns en tanke att detta ska programmeras in i företagens programvaror. På detta sätt kan kontrollerna göras hos företagen istället vilket leder till att den inskickade filen är validerad och säkerställd. På detta sätt är den även redan digital när den skickas in vilket förenklar för konsumenten av informationen och ger en effektivare hantering.

För revisorn kommer XBRL möjliggöra för digitaliserade kontroller och matchningar av årsredovisningen för att säkerställa att den är korrekt. B. Rydberg tror att när detta införs kommer det byggas revisionsverktyg för att hantera denna typ av digitaliserade kontroller och matchningar.

När det gäller SIE-filer berättar B. Rydberg att en ny version vid namn SIE 2.0 är på väg som kommer vara XML-baserad för att det ska vara möjligt att tagga informationen. Tidigare har SIE enbart behandlat huvudboken men i den nya versionen kommer även olika reskontra att ingå i specifikationen. Enligt B. Rydberg kommer SIE 2.0 göra det lättare för revisorn att exportera, överföra, analysera och följa upp informationen. Genom denna utveckling kommer SIE även bli mer standardiserat över olika leverantörer vilket gör att filerna kommer se likadana ut oavsett var de kommer ifrån. Detta kommer dock enligt B. Rydberg ta några år att implementera. B. Rydberg menar att den viktigaste delen för att effektivisera den finansiella informationsprocessen är standardisering.

”SIE är standardisering, ISO-projektet är standardisering, XBRL är standardisering och så vidare. Sen är XBRL bara det tekniska formatet som ska ta hand om separata standards som K2-standard, IFRS etcetera.”

KPMG - Tobias Palmgren

Enligt T. Palmgren får revisorn aldrig gå in i sina kunders system för att hämta information på grund av deras oberoende. Revisorn begär istället in den information de behöver så skickar kunden det som behövs. När det är en kund som har möjlighet att tillhandahålla en SIE-fil sker detta väldigt effektivt. Det är enkelt att säkerställa att all information finns med i en SIE-fil och analysen av filen sker automatiserat. T. Palmgren menar att det finns utvecklingsmöjligheter när det gäller de större bolagen och tror att arbetet kan effektiviseras med ett mer standardiserat format likt SIE och att det finns delar inom revisionen som kan bli mer automatiserade. Han menar att så länge de kan säkerställa att de fått ut all information kan systemen göra urval och matchningar.

”Kan vi sätta datorn på att matcha, om den håller på en timme, ja då kan den gå igenom några miljoner transaktioner och matcha de själv. Skulle jag då komma ut till min kund och säga att vi har gått igenom hundra procent av dina transaktioner, ja då kan de känna sig ganska trygga.”

Denna typ av automatisering finns enligt T. Palmgren till viss del idag men bara i speciella bolag där det finns en hög grad av automatisering. På det sättet går revisionens automatisering lite hand i hand med företagets utveckling. För att revisionen ska kunna ske digitaliserat och automatiserat måste företaget vara digitaliserat och automatiserat.

KPMG har två olika revisionssystem som de använder sig av. Det ena är en variant på Visma Revision som heter Visma Revision KAM (KPMG Audit Methodology) som används upp till en begränsad storlek på bolag. Utöver det har de ett egenutvecklat system som heter eAudit som kom 2010 och används av KPMG över hela världen. En fördel med eAudit är att om T. Palmgren sitter i Sverige och granskar ett dotterbolag eller på något sätt är involverad i en granskning i exempelvis USA loggar han in sig på den filen och granskar därifrån och kan dessutom bjuda in andra revisorer från hela världen till sin fil.

”Systemet är helt digitalt så alla revisionsbevis och allting hängs in i den så att säga, det är en digital revisionsakt. Den utvecklas löpande och följer vår metodik som i sin tur bygger på ISA.”

T. Palmgren säger att han hört talas om XBRL men påpekar att han inte är så insatt inom ämnet. Han menar att en del i att effektivisera den finansiella rapporteringen är att göra den mer standardiserad och att XBRL skulle kunna bidra med det. Han menar att det finns en viss osäkerhet hos företagen kring vad de får och inte får ändra och att de gärna vill anpassa rapporteringen efter sin verksamhet.

”Jag tror att man kan spara tid i själva upprättandet av rapporteringen genom att få alla att se likadana ut. Jag tycker att inom exempelvis K2 borde det vara så redan idag. Det ska vara regelstyrkt och inte gå att göra några förändringar utan håll det så fyrkantigt som möjligt så blir det lättare för myndigheterna att granska och det krävs en mindre revisionsinsats.”

Deskjockeys - Peter Rexhammar

P. Rexhammar menar att de vid insamlingen av information som behövs för att genomföra revisionen är helt beroende av företagen. Revisorn efterfrågar ändamålsenlig information som företaget sedan skickar över i form av rapporter, vanligtvis i Excel. P. Rexhammar menar att de är helt beroende av vad företagen producerar och att de inte har något verktyg för att själva extrahera information från företagets system. P. Rexhammar säger att han inte har funderat kring hur inhämtningen av information annars hade kunnat se ut. Han menar dock att om revisorn genom automatisering får ett kontinuerligt flöde av information leder det till att revisorn får ett större ansvar som de och klienten ej har kommit överens om.

P. Rexhammar menar att det idag inte finns några teknologiska lösningar inom revisionen som hjälper till att automatisera processen. P. Rexhammar skulle vilja ha teknologiska lösningar för att kunna göra ett urval som bidrar till en säker revision.

”Att vi matar in siffrorna och kanske på ett enkelt sätt har spakar där man vrider på risk och problem. Där man kan skapa en logaritm för vilket urval av transaktioner vi ska titta på för att få en säker revision.”

P. Rexhammar tycker inte att det finns några delar av revisionen idag som skulle kunna beskrivas som automatiserade. Han menar att de har hjälpverktyg i form av transaktionsanalys men vill inte beskriva det som automatiserat. När det kommer till redovisningen menar P. Rexhammar att de till sjuttio procent arbetar med halv eller helautomatiserade system. P. Rexhammar anser att det inte är något ur ett tekniskt perspektiv som behövs för att redovisningen ska bli allt mer automatiserad.

”Vi tror att vi kommer klara oss i tio år på de redovisningssystem vi har. Sen är det kanske justeringar i vissa sidosystem, exempelvis bokslut som kan bli bättre integrerade i redovisningssystemen.”

Deloitte - Erik Olin

Enligt E. Olin går det att göra inhämtningen av information från företagen automatiserad genom att använda sig av vad de på Deloitte kallar för en "connector". En connector är en systemlösning som ger tillgång till företagets system med någon form av läsare. Informationen tankas sedan ut från deras system. Ett annat alternativ är att be företaget installera en mjukvara i företagets miljö som tar ut en viss typ av information från företaget. En fil produceras som sedan företaget skickar till revisorerna. Det tredje alternativet är att revisorn får information från bolaget som sedan revisionsbyrån konverterar och klipper in i en färdig mall för att kunna använda i sina system.

”Absolut smidigast är att använda connectorn för att det frigör väldigt mycket resurser för företaget. De behöver inte ha någon i teknikorganisationen som ska spendera tid på att extrahera och skicka över informationen. Det andra är att både programvaran och connectorn har valideringsfunktioner, så innan vi avslutar kollar den hur många transaktioner det finns i systemet, debet och kredit summerar. Alla checks and balances görs redan innan vi fått datan vilket gör att vi inte behöver återkomma därför att något är inkomplett.”

E. Olin beskriver att företagen har olika databaser under sina ERP-system som är konstruerade på ett visst sätt. Detta bidrar till att uppställningen ser likadan ut hos alla bolag som använder samma system och har du "mappat" det en gång behöver du inte göra det igen. Faran med de mer digitaliserade och automatiserade systemen är att det kan behöva genomföras ett kompetensskifte. E. Olin anser att det behövs mer IT-kompetens och att en utbildning med en kombination av systemvetenskap och ekonomi är något att fundera på. Han menar att tekniken redan finns för att redovisningen och revisionen ska bli allt mer digitaliserad och automatiserad men att "revisionsbranschen nog är något konservativ."

E. Olin menar att utvecklingen delvis kan vara en generationsfråga precis som i vilket företag som helst. Han menar att okunskap och därmed osäkerhet bidrar till att man kanske inte driver på lika hårt eller fattar de kontroversiella besluten som tar oss mot mer automatisering i revisionsprocessen. Man testar lite gradvis och känner sig fram. Enligt E. Olin är detta inte specifikt för revisionsbranschen men det ligger i en revisors natur, då de ska vara lite försiktiga och skeptiska.

”Om du jämför oss med modeindustrin så är de lite mer benägna att prova för de säljer morgondagens plagg, medan vi tittar på gårdagens siffror. Och då kan det kännas ganska tryggt att använda redan etablerad teknik.”

E. Olin känner till XBRL från Deloitte i USA, då alla företag som behöver fylla i formuläret 20-F (utländska företag med aktier på den amerikanska marknaden) gör det i XBRL. E. Olin

beskriver XBRL som att: ”man skickar inte in ett papper utan knappar in allt i ett system och skickar in.” Deloitte har i USA skapat ett system för att genomföra benchmarking för de företag som fyller i formuläret 20-F. Det bidrar till att man kan jämföra företagen, exempelvis hur de beskriver sin intäktsredovisning. E. Olin anser att det är bra att man kan göra så då det redan är strukturerad data.

”Min förståelse är att detta inte används i Sverige idag. Jag tror dock att det finns diskussioner om att börja tillåta åtminstone finansiella företag att rapportera viss data på det sättet vilket ska bidra till att det blir mer jämförbart etcetera”

E. Olin menar att om man jämför med en årsredovisning idag ska den rapporteras till Bolagsverket. Bolagsverket blir sedan källan och den finns tillgänglig i PDF-format vilket innebär att informationen inte går att bearbeta automatiskt. E. Olin tror att det finns en stor potential avseende XBRL när det kommer till finansiell information. Han tror dock inte att det kommer påverka revisorns arbete i större grad förutom att det kommer bli mer jämförbart. Det skulle även kunna bli mer homogent mellan företagen då man med hjälp av ett knapptryck kan se hur andra företag inom branschen gör. E. Olin har dock svårt att se någon nytta med att revisorerna skulle ta del av bolagets information i XBRL-format. Det skulle innebära ett nytt system för att föra in informationen i XBRL och skapa ett extra lager som revisorn måste förstå sig på.

4.2.5 Framtidens revision

EY - Björn Rydberg

Då framtiden tyder på en ökad digitalisering hos kunderna tror B. Rydberg att den interna kontrollen kommer bli allt viktigare. Vissa företag kan exempelvis vilja släppa in sina kunder mer och mer i sina system. Då kan det bli viktigt att revisorn tittar på hur systemen hanteras när det gäller behörigheter och olika förändringar. Att revidera kundernas processer kopplat till deras digitala miljöer kommer bli ännu mer viktigt i framtiden.

B. Rydberg tror att digitalisering och standardisering kan leda till att revisionen blir en mindre resurskrävande process. Han menar att framtidens revisorer kommer från en generation som är uppväxta i den digitala världen och de kommer vilja jobba smart med de modernaste verktygen. Genom att jobba med de rätta verktygen tror B. Rydberg att branschen kan öka sin attraktivitet på grund av att arbetet kommer bli mer analytiskt och revisorns jobb blir att hantera svårare och mer kundspecifika frågor.

”Jag tror att digitalisering och standardisering kan innebära att det blir mindre resurskrävande helt enkelt. Det vi ska kapa bort är pappersvändandet och bläddrandet i pärmar. Genom att vi jobbar smartare kommer jobbet även bli roligare.”

B. Rydberg anser att förmågan att vara analytisk, kunna sätta sig in i och förstå processer, förstå vad kunden och branschen sysslar med och vilka risker som är kopplade till detta kommer bli ännu viktigare kompetenser för framtidens revisorer. Utöver detta behöver framtidens revisorer tidigt lära sig hantera olika revisionsverktyg och förstå vad revisorn sysslar med kopplat till hur verktygen används. Allting kommer ske i en snabbare takt och då är det viktigt att revisorn kan hantera verktygen på ett effektivt sätt.

B. Rydberg anser att ett bättre samarbete mellan branschen och universitetet behövs för att förbereda framtidens revisorer. Han menar själv att han är ute alldeles för lite bland skolorna. B. Rydberg poängterar att det är viktigt att studenterna får grunden inom revision i sin

universitets- eller högskoleutbildning men att det redan där är viktigt att lektorerna har koll på var branschen befinner sig i utvecklingen och vart den är på väg.

För att en revisor ska fortsätta hålla sig attraktiv har revisorn enligt B. Rydberg en viktig uppgift att fylla när det gäller förtroende. Detta uppnås genom en bibehållen kvalitet och att branschen fortsätter jobba med frågor inom etik och moral. Sen handlar det också om att "hänga med sina kunder på deras digitaliseringsresa" och förstå vad de gör. Genom att omsätta detta i revisionsbyråernas egen digitalisering kan branschen dra nytta av utvecklingen. B. Rydberg kan tänka sig att revisorn till viss del går från en traditionell revisorsroll till att vara mer rådgivare men understryker att förtroende kommer vara viktigt även längre fram i tiden. Han ser dock att de kan, genom att dra nytta av den fullständiga datan, se trender i informationen som inte kunden gör. Detta bidrar till helt andra diskussioner och de får möjlighet att ge mer tillbaka till kunden och kunna visa vad de får ut.

B. Rydberg anser att branschen är inne i ett stort skifte redan nu. Skiftet handlar bland annat om att ändra synsätt och gå ifrån detaljgranskning av poster baserat på stickprov mot att använda mer analytiska granskningsmetoder. Han menar att då det är en förändring av synsätt går det inte "över en natt" utan hela organisationen måste följa med vilket gör det till ett stort förändringsprojekt. *"Det handlar om att våga använda tekniken. Det har varit lite tryggt att jobba med statistiskt säkerställda urval för då vet man att tar man 25 stickprov på rätt sätt är vi hemma."* B. Rydberg anser även att möjligheten att använda olika verktyg inom dataanalys och ställa upp olika flöden gör det möjligt att se hur redovisningen har genererats. Att även jobba med den substansbaserade analysen och titta på nyckelposter och följa upp avvikelser skapar förutsättningar för bättre och mer användbara slutsatser. Genom dessa två förändringar kan revisorn fokusera på flödena på ett smartare sätt på grund av att de är mer initierade i det de ser.

KPMG - Tobias Palmgren

T. Palmgren tror att det i framtiden skulle kunna vara möjligt att automatisera planeringsfasen. Han menar att ifall revisorn har tillgång till all information och kan stoppa in den i ett system och på det sättet granska hundra procent av bolaget elimineras revisionsrisken. T. Palmgren tror att framtidens revision kommer innehålla mer data och att det kommer gå mot att revisorn granskar en större del av populationen. Detta kan ge kunden en ökad trygghet och en högre kvalitet i revisionen.

T. Palmgren tror att framtidens revision kan bli mindre resurskrävande ifall det sker en standardisering av företagens rapporter. Han tror att många av de juniora uppgifterna kan försvinna och att arbetet blir mer kvalificerat. *"Det kommer bli mer fokus på de svåra frågeställningarna."*

T. Palmgren anser att framtidens revisorer, förutom den grundläggande kunskapen i företags ekonomi, behöver ha en ökad systemkunskap för att vara förberedda inför framtiden. T. Palmgren anser att både universiteten och revisionsbyråerna ansvarar för att framtidens revisorer är förberedda för en mer digitaliserad och automatiserad revision. Han menar att de nyanställda bör ha grundkunskapen från skolan, både när det gäller revision och IT-system, men att de sedan vidareutbildas mer specifikt hos enskild byrå vad gäller deras metodik och system. T. Palmgren menar att det idag förs diskussioner i alla de fyra stora byråerna, med exempelvis Handelshögskolan i Göteborg, om att det behövs särskilda kurser inom affärs- och IT-system.

”Det handlar inte så mycket om att man ska kunna sitta och bokföra i SAP eller vara system-administratör i de programmen. Det handlar om att du måste förstå vad som kommer ut ur systemen och få tillgång till den informationen du vill ha.”

För att nuvarande revisorer ska förbli attraktiva tror T. Palmgren att det är viktigt att man håller sig uppdaterad och följer med i utvecklingen och helt enkelt har rätt kunskap. Samtidigt finns det alltid möjlighet att komplettera revisionsteamet med personer som har speciella kompetenser vilket ger möjlighet att ytterligare höja kvalitén i revisionen.

T. Palmgren anser att det redan skett ett skifte inom revisionen på grund av de skandaler som förekommit. Kravbildningen på revisorn har enligt T. Palmgren ökat väsentligt och det finns förslag i den nya lagstiftningen om skadeståndskrav mot enskilda revisorer på upp till en miljon kronor. Detta kan enligt T. Palmgren innebära att det blir färre revisorer i Sverige som är beredda att ta den risken. T. Palmgren tror även att många revisorer kommer sänka sin risknivå men menar att en ökad digitalisering och automatisering där revisionen granskar en större del av populationen till viss del skulle kunna hantera detta problem.

Deskjockeys - Peter Rexhammar

P. Rexhammar tror att framtidens revision kommer att bestå av någon form av teknologisk lösning för att få fram rätt typ av urvalsunderlag. Digitaliseringen och automatiseringen kan bidra med en lista på saker som revisorn bör kolla på, istället för att revisorn ska ”svinga” sig fram genom det. P. Rexhammar tror att det är så här långt vi kommer de närmaste 10-15 åren och menar att det är på den nivån programutvecklingen ligger.

P. Rexhammar tror att framtidens revision kommer att kräva en annan typ av resurser. Han menar att om det blir mer processtyrda program som gör själva jobbet blir det mer för revisorn att titta på vilket leder till en annan typ av kontroll. P. Rexhammar tror därför att revisionen inte kommer ta mindre tid utan kommer kräva en annan form av kunskap för att kunna genomföra revisionen. Han tror att framtidens revision kommer kräva resurser i form av att analysera, granska och utvärdera säkerhet, IT och processer.

P. Rexhammar tror att den viktigaste kompetensen hos framtidens revisorer kommer att vara IT-kunskap. Han berättar att de redan idag har problem med nyanställda som inte har erfarenhet från digitaliserade och automatiserade system. P. Rexhammar anser att ansvaret ligger på både universiteten och revisionsbyråerna.

”Vi har problem redan idag när folk kommer från yrkeshögskolor och har suttit och jobbat i traditionella program, för att sedan jobba i hel- och halvautomatiska system. Man måste få mer IT-utbildningar, IT-säkerhet och grundläggande IT. Ansvaret ligger både på revisionsbyråerna och universiteten. Man behöver det grundläggande från universiteten, sen blir man specialutbildad på den byrån man är.”

P. Rexhammar tror att dagen revisorer kommer att kunna hålla sig attraktiva och konkurrenskraftiga då de flesta är förändringsbenägna och adaptiva på något vis. Han påpekar även att den auktoriserade revisorn inte är den som utför det manuella arbetet i en revision utan agerar mer som en projektledare. P. Rexhammar menar att revisorn givetvis behöver besitta kunskapen, men kan ha experter som exempelvis tittar på IT-säkerheten. Revisorn behöver snarare kunna lokalisera problemen och komma fram till en vettig problemställning för att sedan använda sig utav experter. P. Rexhammar tror att det kan bli mer rådgivning i form av

styrning av affärsverksamheter och affärsmodeller som en följd av automatisering av företagens affärssystem.

”När det gäller redovisning idag så fastnar man på T-kontonivå, det går liksom inte att lyfta sig upp. Om det redan är gjort kan man komma mer uppifrån och titta på verksamheten, hur företaget mår, göra prognoser, hjälpa företagaren. Med andra ord ge input för att företagaren ska kunna fatta rätt beslut för att driva sitt företag, istället för att jaga in kvitton som saknas och bankkontoutdrag.”

P. Rexhammar tror inte att vi kommer få se ett stort skifte när det kommer till revisorns arbetsmetodik och kraven som ställs på en revisor. Han tror snarare att det kommer bli ytterligare en komponent som revisorn måste hålla koll på, i form av att veta hur mjukvarorna fungerar och hur de bör kontrolleras. Revisorn kommer enligt P. Rexhammar fortfarande behöva svara på redovisningsfrågor och ha koll på regelverk och annat som finns i FARs samlingsvolymer.

Deloitte - Erik Olin

När E. Olin ser långt in i framtiden tror han att framtidens revision bygger väldigt mycket på kognitiv teknologi. Vad som har hänt i revisorsbranschen är att man tvingats byta revisorer oftare och revisorernas värde idag är deras erfarenhetsbank. Får revisorerna kortare tid att bygga upp erfarenhetsbanken hos ett bolag, behöver revisorn snabbare komma upp till den där nivån av erfarenhet och då kan tekniken hjälpa till på ett bra sätt. Det första som krävs enligt E. Olin är en gemensam standard för hur finansiell information ska lagras hos bolagen, vilket format och vilka nivåer för att kunna göra en mer enhetlig rapportering genom exempelvis XBRL. När rapporteringen blir mer konsekvent kommer det att driva på utvecklingen ur ett tekniskt perspektiv.

E. Olin ser framför sig att revisorer har ett mjukvaruverktyg med någon form av lina till bolagets system, sen om det är realtid eller inte beror på behovet av information. Revisorerna ska kunna kommunicera med mjukvaran och ge den information som är väsentlig för revisionens inriktning, exempelvis bransch, produkter och områden där revisorn anser att revisionsrisker föreligger. E. Olin anser att detta skulle ge ett bredare perspektiv än vad som idag används i revisionen. Sedan används första kvartalet till att planera revisionen genom att mjukvaran hjälper till att undersöka vilka risker som föreligger, för att sedan styra revisionen i rätt riktning.

”Vi använder första kvartalet till att planera revisionen genom att säga till mjukvaran att övervaka en viss typ av transaktioner. Då kommer systemet efter första kvartalet, utifrån vad vi matat in, säga vilka områden vi behöver titta på. Exempelvis att den här trenden avviker från andra bolag i branschen. Trenden behöver inte innebära någon felaktighet, men mjukvaran styr oss i rätt riktning.”

Enligt E. Olin kommer sedan mjukvaran att användas under hela revisionen för att kontinuerligt samla in information. När en avvikelse eller trend dyker upp har revisorn möjlighet att skriva in en förklaring vilket i längden skulle innebära att systemet lär sig vad informationen verkligen betyder. Kunskapen kan sedan användas vid revision av andra bolag, och exempelvis ge förslag på vad denna trend skulle kunna betyda. E. Olin beskriver det som någon form av verktyg för att dra nytta av den ackumulerade kunskapen inom företaget, för att i sin tur underlätta revisionen.

”Vi bygger in en kompetens i den här mjukvaran baserat på detaljerad data från revisionen av samtliga våra klienter i vår globala organisation, vilket gör att du nödvändigtvis inte behöver vara telekomexpert för att revidera ett telekombolag. Med den typen av teknisk support från dag ett i revisionen kan vi snabbt börja prata om de saker som faktiskt betyder något för bolagets intressenter.”

E. Olin menar att utnyttjandet av nätverkets kompetens idag till stor del bygger på revisorns kontakter. Kognitivt lärande hos en mjukvara kan skapa möjligheter att utnyttja hela nätverkets förmåga på ett betydligt mer effektivt sätt.

E. Olin tror att framtidens revision kommer kräva mindre människotimmar men dyrare resurser. Framtidens programvaror kommer enligt honom att bidra till ett mer sofistikerat urval där inmatningen av information till revisionssystemen sker mer automatiserat. Detta kommer eliminera enkla, manuella arbetsuppgifter som idag gör revisionen tidskrävande. E. Olin menar att det i framtiden kommer behövas mer folk som kan titta på informationen med ett väldigt kritiskt öga.

”Om vi idag gör ett urval av 40, hur många i den populationen är faktiskt värda att titta på? Det kanske är 3, då har vi tittat på 37 stycken som det inte fanns någon anledning för oss att titta på. Det programvarorna gör är att vi tittar på samtliga transaktioner och det kommer fram betydligt fler urval som vi måste titta på därför att de har olika karaktäristika som vi baserat på erfarenhet bestämt utgör någon form av ökad riskfaktor.”

E. Olin menar att detta kommer förändra vad revisorn faktiskt gör, vilken kompetens revisorn behöver besitta och kanske till och med hela organisationsstrukturen. E. Olin beskriver dagens organisation som en pyramid med mycket folk i botten som kan göra relativt enkla saker och ett färre antal kvalificerade anställda i toppen. Han menar att när programvarorna kan göra de relativt enklare sakerna kan det leda till en omvänd pyramid där fler människor behövs för att tolka samt granska informationen med ett kritiskt öga.

”Revisorn kan med den frigjorda tiden lägga betydligt mer tid på att löpande ha koll på vad bolaget gör, hur marknaden förändras, vilka kunder företaget jobbar med och den typen av information som blir avgörande input till programvaran som sedan sätter riktningen för revisionen.”

E. Olin tror att framtidens revisorer kommer ha en särskilt viktig roll när det kommer till att förstå marknaden, samtidigt kommer en större IT-kompetens att krävas. Han tror att framtidens revisorer kommer bli ännu mer generalister när det gäller redovisningsfrågor och den övergripande förståelsen för verksamheten kommer bli allt viktigare, tillika IT-kunskapen då världen blir allt mer digitaliserad. E. Olin tror att om fem år är en av kärnkompetenserna för att bli en duktig revisor att förstå sig på informationssystem, och i synnerhet informationssystemen hos sina klienter.

”Man behöver inte nödvändigtvis ha jättedetaljerad redovisningskunskap, redan idag krävs experter inom de riktigt komplicerade redovisningsfrågorna. Istället förskjuts fokus hos revisorn till att säkerställa att läsaren förstår vad bolaget har gjort, hur det fungerar och vart de är på väg samt vilka riskerna och utmaningarna är. En djupare förståelse för business kommer bli allt viktigare för att förstå den ökade mängden data som kommer ligga till grund för framtidens beslut.”

E. Olin menar att framtidens revisorer bör förberedas för en mer digitaliserad och automatiserad revision genom att inkludera mer systemvetenskap men även dataanalys i dagens studier. Han anser att FAR som organisation har ett ansvar i att ställa krav på att universitetens utbildningar är utformade för att få in kompetenser kring digitalisering i det kunskapskrav som krävs för att få bli revisor.

”Allting digitaliseras, vi kan inte bedriva studier på högskolor och universitet som inte bygger på digitalisering, för det är den världen vi kommer ut i sen. Hela det systemet behöver förändras för att spegla hur näringslivet fungerar. Det handlar om att förbereda studenterna för näringslivet och den teknik som krävs för att vara aktiv där.”

E. Olin menar att dagens revisorer måste ha en vilja att förändras och får inte vara rädda för nya saker för att hålla sig attraktiva och konkurrenskraftiga. Man bör vara öppen för förändring och inse att samhället inte är statiskt. Han beskriver revisorsrollen som en mångfacetterad roll som inkluderar teknisk kunskap, ledarskap, förmåga att signalera sitt värde, vilket leder till att man måste vara öppen för förändringar. E. Olin tror inte att rådgivningen för revisorerna kommer att växa. Han menar att det är viktigt att tydliggöra vilket ansvar som åligger revisorn och om revisorn håller på med för mycket annat kan oberoendet ifrågasättas. E. Olin påpekar dock att det beror på hur man ser på rådgivning. Revisorer agerar som rådgivare varje dag på grundval av revisionen då det ingår i rollen av vad en revisor gör. Han menar även att när företagens affärssystem blir allt mer automatiserade kommer företagen behöva konsult hjälp för att förstå informationen. Han menar att om revisionsbyråerna kan kombinera deras globala kunskap om IT system och redovisning med en djup förståelse för den bransch bolaget är verksamt i har man en samlad kunskap som är väldigt värdefull för företagen.

”Vi kan redovisning och företagets verksamhet, inte nödvändigtvis för att vi har jobbat med det specifika bolaget under lång tid utan därför att vi som globalt företag jobbat med den bransch företaget är verksamt i under lång tid. När vi kan kombinera båda två blir vi unika, och ju mer data du kan få fram desto mer resurser behövs för att förstå och tolka data samt göra något vettigt av den.”

E. Olin tror inte att vi kommer få se ett hastigt skifte avseende arbetsmetodiken och kraven som ställs på en revisor. Han menar att branschen inte är sån till sin natur men att förändringen kommer att gå allt fortare. E. Olin menar att Deloitte är med och driver utvecklingen när det gäller att automatisera informationsinsamlingen i revisionsprocessen och göra riskbedömningen mer sofistikerad med tekniska hjälpmedel. Vidare tror han att revisorerna inom en snar framtid kommer signera revisionsberättelserna digitalt. E. Olin menar dock att revisionsprocessen, i grund och botten hur revisionen genomförs kommer att genomgå förändringar gradvis.

4.3 Respondent 6 - Dan Brännström

Dan Brännström är generalsekreterare för FAR som är branschorganisationen för redovisningskonsulter, revisorer och rådgivare i Sverige. Som generalsekreterare är han den som rapporterar till FARs styrelse och är ytterst ansvarig för organisationens operativa verksamhet. En viktig del i deras arbete med medlemmarna är att förbereda dem för den omställning som följer av pågående digitalisering. Intervjun genomfördes via telefon den 30 mars 2016 kl. 11.00.

D. Brännströms bedömning är att digitaliseringen kommer få en mycket stor påverkan på hela redovisnings- och revisionsbranschen. Grunden till detta är att företagen inom en tid kommer ha möjlighet att rapportera i realtid vilket kommer påverka hur redovisningen ska se ut. Det kommer även påverka hur revisionen ska bedrivas och vad den ska vara inriktad på.

”När redovisningen sker i mer eller mindre realtid och informationen blir tillgänglig för intressenterna redan dagen efter kommer det påverka revisionens inriktning från att granska historiska siffror till att granska processer, intern kontroll, effektivitet i bolagsstyrning och såna saker.”

Enligt D. Brännström kommer digitaliseringen leda till en stor förändring i revisorns dagliga arbete och det kan även påverka vad revisorn ska rapportera i sin revisionsberättelse. D. Brännström menar även att den automatisering som följer av digitaliseringen kommer påverka hur själva revisionsarbetet bedrivs och revisorerna kommer ha betydligt starkare datorstöd som analyserar och gör en stor del av det praktiska revisionsarbetet.

”När revisorn får tillgång till fler verktyg att använda i sin revision så kommer revisionen att breddas och omfatta fler områden. Siffror och redovisning är ju ett område där revisorn traditionellt har kunnat använda sin kompetens, sin metodik och sin etik men jag ser att detta kan användas på fler områden och att revisorn i framtiden kan granska hållbarhet, kvalitet och även andra lite mjukare områden i betydligt större utsträckning än idag.”

Enligt D. Brännström är det mycket som behöver granskas i vårt samhälle och han är därför inte orolig över revisorns fortlevnad. Tvärtom ser han möjligheter för revisorn att göra ännu större nytta i framtiden. Detta kräver dock att man utvecklar nya tjänster, tar till sig den nya tekniken och är villig att följa med på ”förändringsresan”. D. Brännström tror på en kraftigt förändrad revisorsroll med automatiserade arbetssätt men där människan, revisorn, kommer att finnas kvar för att ta ansvar för alla processer och jobba med de etiska dilemman som finns inom revisionen.

När D. Brännström diskuterar förändringar av lagar, regler och standarder tror han att detta kommer förändras och anpassas successivt. Han menar att det är viktigt att revisorerna är ”framåtlutade”, intresserade av utveckling och framförallt påverkar utvecklingen så att den blir så bra som möjligt.

”När jag nu i min beskrivning tar oss 5, 7 eller 10 år framåt så har det ju skett successiva förändringar av lagar, regler och standarder och den här förändringen sker ju inte över en natt. Det är ju inte så att vi vaknar upp imorgon och så har revisorn en helt ny uppgift.”

D. Brännström tror att när revisionen breddas kommer det krävas fler kompetenser med erfarenhet från välfärdstjänster och liknande där det handlar om kvalitetsgranskning. I grunden tror han dock att det går att bygga vidare på den kompetens och granskningsmetodik som finns hos revisionsbyråerna och i branschen.

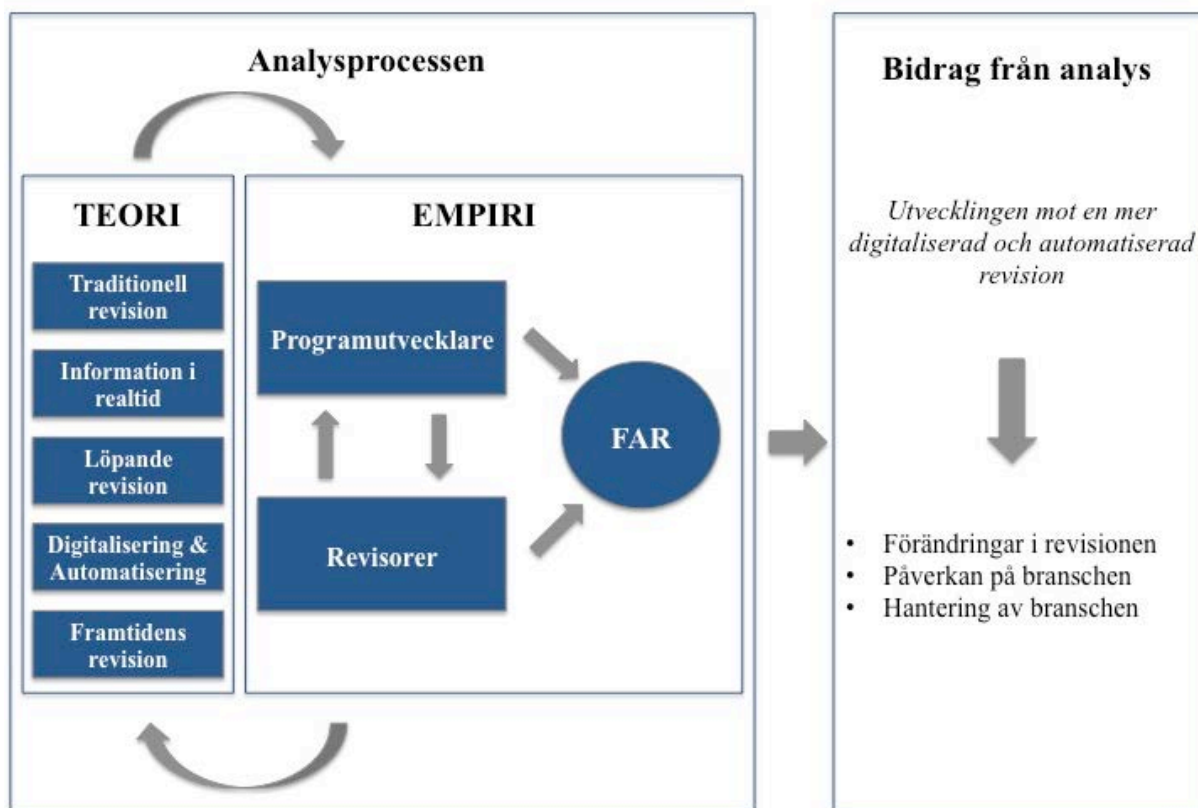
D. Brännström anser att det finns många i branschen som inte riktigt ”vaknat upp” för utvecklingen än utan jobbar på samma sätt som tidigare för att de inte upplever att deras kunder vill ha någon förändring ännu. Samtidigt ser han andra byråer med andra erfarenheter från kunder som vill se ett modernt arbetssätt och vill gå över till helt digitala lösningar. På detta sätt menar han att vi är i en brytningstid mellan gammalt och nytt där det nya börjar ”bryta in” med digitaliseringen men att det inte sker med full kraft än. Det som driver på

förändringen idag är enligt D. Brännström enskilda byråer som tillsammans med sina kunder gör innovationer.

”Det är ju så det börjar sen kommer den stora branschen med sin standardsättning steget efter och förändrar sina standarder och normer. Det är så jag tror det kommer bli. Utvecklingen sker ju inte i normgivningen utan utvecklingen sker ute på marknaden hela tiden. Det är där innovationen sker och det är där det gamla arbetssättet utmanas.”

5. Analys

I detta avsnitt analyseras det empiriska underlaget och vår tolkning av datan med hjälp av den teoretiska referensramen. Analysen är strukturerad utifrån de nyckelbegrepp som har definierats och presenterats i vår teorimodell. Syftet med vår analys är att resonera fram svar till vår problemställning: *Hur ser pågående digitalisering och automatisering inom revisionen ut och hur kan den påverka samt hanteras av branschen?*



Figur 3. Studiens analysmodell

Studiens analysmodell är ämnad till att beskriva hur vi har gått till väga i vår analys för att resonera fram svar till vår problemställning. Likt den hermeneutiska ansatsen har en pendling skett mellan delar och helhet under de fem nyckelbegrepp som har definierats i vår teorimodell. För att komma fram till en gemensam tolkning av det empiriska underlaget har först en jämförelse mellan programutvecklare och revisorer gjorts. Genom att jämföra det empiriska underlaget från de som utvecklar programvaran (programutvecklare) med de som använder sig av programvaran i sitt dagliga arbete (revisorerna) har en helhetsbild av hur teknologin kan komma att utvecklas samt hur de ser på denna möjliga förändring kunnat skapas. Denna tolkning har sedan legat till grund för en jämförelse med FAR, som i egenskap av branschorganisation bidragit med en övergripande bild av utvecklingen samt hur denna bör hanteras. Under processens gång har vi, likt den abduktiva metoden, valt att utveckla det empiriska tillämpningsområdet och förfina vår teori. Vi har återkopplat till respondenter om en vidareutveckling av svar eller en ny fråga har ansetts nödvändig. Den teoretiska referensramen har även förfinats utifrån det empiriska underlag som samlats in. För att få fram ändamålsenliga bidrag från vår analys har vi agerat selektivt och analyserat de delar av det empiriska underlaget som vi anser har en koppling till en mer digitaliserad och automatiserad revision och som kan svara på vår problemformulering.

5.1 Traditionell revision

Målet med revisionen är att revisorn ska lämna en revisionsberättelse där revisorn uttalar sig om årsredovisningen och bokföringen samt om styrelsens och VD:ns förvaltning (FAR, 2006). För att nå fram till målet är revisionen utformad så att revisorn först kan sätta sig in i och förstå företaget och dess verksamhet, sedan granska och slutligen rapportera om företagets årsredovisning, bokföring och förvaltning. Den årliga revisionsprocessen delas således in i tre olika faser: planering, granskning och rapportering (FAR, 2006). Utifrån vår empiri går det att finna en samstämmighet bland revisorerna kring att dagens indelning i olika faser krävs då de bidrar med struktur och är väl anpassade till de regelverk som revisorerna måste förhålla sig till. Men även om de tre faserna anses viktiga menar revisorerna att själva genomförandet av revisionen kan behöva förändras för att revisionen ska bli bättre och mer effektiv. B. Rydberg menar att de olika faserna blir allt för avgränsade och att revisorerna inte drar tillräcklig nytta av vad som genomförs i de olika stegen. T. Palmgren anser att om planeringen inte görs ordentligt kan revisorn behöva lägga mer tid ute hos kunden och processen blir mindre effektiv.

Enligt FAR (2006) är planeringen en avgörande del av revisionsarbetet och planeringsfasen nämns återkommande av revisorerna som en del där den teknologiska utvecklingen kan bidra till ett bättre förhållningssätt när det kommer till risk, väsentlighet och att styra revisionen i rätt riktning. Respondenterna anser att planeringen kan bli än mer sofistikerad tack vare programvaror som kan hjälpa till att ta fram de stickprov som ska utvärderas. Programvarorna skulle även kunna vara ett stöd vid avstämningar samt skapa ett utkast med planering och riskbedömning. Enligt FAR (2006) syftar planeringen till att bestämma vilka områden som ska granskas samt hur, när och av vem, och enligt respondenterna kan den teknologiska utvecklingen bidra till att detta kan göras mer effektivt.

Granskningen avser att ge underlag för revisorns ställningstaganden i revisionsberättelsen (FAR, 2006). Revisionsbevisen som samlas in ska vara tillräckliga och ändamålsenliga för att revisorn ska kunna uttala sig i revisionsberättelsen. Samtliga revisorer anser att den traditionella revisionen kan ge en rimlig försäkran till företagets intressenter men betonar vikten av att intressenterna förstår innebörden av rimlig försäkran, att det sker med 95 procent konfidens. Revisorerna anser att det är viktigt med ett statistiskt säkerställt urval men påpekar att risken fortfarande finns att felaktiga transaktioner ej uppmärksammas. Detta kan härledas till den urvalsrisken som enligt Porter et al. (2008) innebär risken att dra annorlunda slutsatser om hela populationen utifrån ett begränsat urval i jämförelse med om hela populationen hade varit föremål för detaljgranskning.

Det empiriska underlaget visar att datalagring idag till stor mån sker digitalt tack vare digitaliseringens framfart och att revisionsprojekten byggs in i en digital miljö där arbetspapper lagras virtuellt. Inhämtningen av data sker vanligtvis genom att en SIE-fil tas ut ur företagets ekonomisystem och sedan läses in i de olika systemen för vidare analys. Enligt P. Rexhammar har SIE-filen gjort det möjligt för revisorn att hantera bokföringsmaterialet direkt i revisionsprogrammet och han ser det som den enda stora förändringen inom revision fram tills idag med hänsyn till digitaliseringens och automatiseringens framfart. Enligt revisorerna hämtas allt mer information från företagens affärssystem och SIE-filen hjälper till att säkerställa att de fått med hundra procent av informationen vilket krävs för att kunna göra ett effektivt urval. SIE-formatet är ett svenskt standardiserat filformat vilket gör att det till största del används av små och medelstora företag. Revisorerna menar att när det gäller de större företagen måste de hitta andra sätt att säkerställa att de fått med all information, och påpekar att det idag används tekniska hjälpmedel för att sortera i informationen.

5.2 Information i realtid

Enligt Chan och Vasarhelyi (2011) har utveckling av redovisningssystem och framväxten av ERP system gjort det möjligt att framställa ekonomiska rapporter i realtid. D. Brännström menar att svenska företag inom en tid kommer ta större del av denna utveckling och att det kommer ha en stor påverkan på hur redovisningen ska se ut och hur revisionen ska bedrivas. C. Svärd anser att vi i Sverige ligger efter andra länder när det gäller affärssystem som genererar information i realtid. B. Rydberg är inne på samma linje och menar att de kommit längre i USA där de är mer uppkopplade mot interna och externa händelser och jobbar mer professionellt med sin analys. Respondenterna menar dock att många företag i Sverige använder affärssystem med frekvent uppdatering men vill inte påstå att det sker i realtid. Utifrån detta syns en viss oenighet i diskussionen kring hur utbrett det är i Sverige med affärssystem som genererar information i realtid. En anledning kan vara svårigheten att definiera begreppet. B. Rydberg och T. Palmgren finner viss svårighet att definiera realtid när det gäller finansiell information och E. Olin antar viss försiktighet när det gäller definitionen av information och poängterar skillnaden mellan finansiell och operationell information.

Enligt Gupta och Kohli (2006) tillåter affärssystemen olika funktioner inom företaget att ”prata” med varandra och kombinerat med realtidsinformationen leder det till ett bättre informationsflöde. Enligt Chang et al. (2008) skapar detta bättre förutsättningar vid planering, beslutstagande, koordination mellan enheter samt högre effektivitet. Våra respondenter ser liknande fördelar med information i realtid och tre centrala områden som kunnat identifieras är planering, uppföljning och beslutstagande hos företagen. Våra respondenter anser att realtidsinformationen kan användas av personer med ansvar kopplat till beslutsfattande, exempelvis budgetansvariga, säljchefer och representanter vid förhandlingar. Vidare skapar det möjligheter att följa företaget mer aktivt snarare än i efterhand och att informationen kan användas i de dagliga beslut som tas i den operationella verksamheten.

Chan och Vasarhelyi (2011) menar att om information ska användas som beslutsunderlag för ledning och andra intressenter är det viktigt att informationen är aktuell och korrekt. Sett ur det agentteoretiska perspektivet skulle denna mer frekventa informationsspridning kunna minska de informationsasymmetrier som Eisenhardt (1989) anser ofta är grunden till agentproblem. Enligt Rezaee et al. (2002) kan revisorerna ha en roll i att ge någon form av försäkran på realtidsinformationen samtidigt, eller kort efter att den har presenterats. Chan och Vasarhelyi (2011) menar att en mer löpande revision är baserad på avvikelser, och om systemet inte hittar några avvikelser kan det antas att den finansiella informationen inte innehåller några materialfel eller bedrägerier. Till skillnad från vår teoretiska referensram anser sig revisorerna inte ha någon nytta av att ta del av finansiell informationen i realtid för kontinuerlig övervakning sett till hur deras uppdrag ser ut idag. De menar att den externa revisorns uppgift är att granska och uttala sig om kundens finansiella rapportering för en viss tidsperiod i efterhand. De påpekar att det snarare är den interna revisorns uppgift att titta på olika indikatorer i det operativa flödet för att kunna ge en försäkran på realtidsinformationen. E. Olin menar dock att en förändrad regelmässig definition av vad revision innebär kan leda till att revisorn i framtiden arbetar mer med att löpande intyga att systemen fungerar som de ska. Han påpekar dock att det med nuvarande definition av revision inte skulle ses som en revision i den bemärkelsen att siffrorna är reviderade. Chan & Vasarhelyi (2011) är inne på ett liknande spår vid en implementering av löpande revision för den externa revisorn där rollen går mot att certifiera system och agera som en försäkringsgivare på att den genererade information är korrekt.

Vi ser här en viss skillnad mellan hur forskning och D. Brännström ser på tillgängligheten och möjligheterna med finansiell information i realtid jämfört med revisorernas syn på området. Vår tolkning är att forskningen och D. Brännström är mer inriktade på branschens utveckling och tittar mer på teoretiska möjligheter än praktiska svårigheter. Revisorerna är istället inriktade på sin definierade roll idag och ser varken möjligheter eller anledningar till att lägga fokus på information framställd i realtid då detta går utanför deras nuvarande roll som revisorer. Utifrån Rogers (2003) diffusionsteori kan osäkerhet bromsa utveckling och det kan därför finnas anledning för D. Brännström och FAR som branschorganisation att kommunicera och informera branschen om de konsekvenser som kan uppstå av ökad tillgång till information i realtid och på detta sätt reducera osäkerheten samt visa utvecklingens för- och nackdelar för att branschen ska ha bättre förutsättningar att ta till sig utvecklingen.

5.3 Löpande revision

Rezaee et al. (2002, s. 150) definierar löpande revision som *“en omfattande elektronisk revisionsprocess som gör det möjligt för revisorer att skapa någon form av försäkran på fortlöpande information samtidigt, eller kort efter att informationen presenterats”*. Teeter (2014) lägger i sin förklaring fokus på löpande granskning av den interna kontrollen men där Chan och Vasarhelyi (2011) tar det ett steg längre och menar att den innehåller automatisering av revisionsprocesser, uppställning av datamodeller samt analys av data. Samtliga revisorer är inne på samma linje som Teeter (2014) då de beskriver att löpande revision är ett sätt att förflytta revisionen från årsbokslutet genom att granska interna kontroller och processer i bolaget löpande under året. Ingen av revisorerna anser att denna process i dagsläget är automatiserad men de menar att revisionen, likt beskrivningen av Chan och Vasarhelyi (2011), i större utsträckning använder sig av dataanalys för att hitta avvikelser i sina förväntningar.

Enligt C. Svärd jobbar Visma inte med begreppet löpande revision men möjliggör för den typen av arbete. Hon menar att de utvecklar molnbaserade system där revisorn löpande kan ta del av rapporter och gå in i systemen för att utföra löpande granskningar men att detta inte används i så stor utsträckning i Sverige som skulle vara möjligt. E. Olin menar att om löpande revision definieras som att i realtid utvärdera företagets bokföring har branschen långt kvar. Han menar dock, i likhet med de andra revisorerna, att det inte är tekniken som saknas utan behovet. Däremot ser han möjligheter med löpande revision genom att kunna kommunicera olika felaktigheter snabbare till företagen och, som även C. Svärd nämner, att arbeta mer proaktivt. Detta är något som Teeter (2014) menar kan begränsa exponeringen och eventuella förluster vid felaktigheter.

Revisorerna är överens om att i vilken grad löpande revision används är beroende av företagen. I mindre företag finns sällan några interna kontroller och processer att granska utan det är ofta i större företag som löpande revision används. E. Olin menar att marknaden är den största drivkraften för att driva branschen framåt men menar att det även ligger i revisorns eget intresse att göra processen mer datadriven. Det finns idag vissa moment inom revisionen som är både tråkiga och tidsödande och som skulle kunna minimeras med teknologiska lösningar. Samtliga revisorer menar att en mer löpande revision skulle kunna höja värdet för kunden genom att revisorn blir mer förberedd i sin kommunikation och kan påtala brister löpande. Revisorerna menar att de som revisorer är anställda av sina klienter och om klienterna kräver en viss typ av kommunikation måste revisorerna anpassa sig till det.

5.4 Digitalisering och automatisering

Enligt Rezaee et al. (2002) har den digitala ekonomin förändrat sättet att göra affärer på och framförallt hur finansiell information kommuniceras. I vår teoretiska referensram diskuteras olika teknologiska lösningar som finns för att hantera en mer digital informationsinsamling. Enligt C. Svärd finns tekniken men påpekar att den kan förbättras och att det finns en bit kvar när det gäller användandet. B. Rydberg är inne på samma linje när han beskriver deras sätt att samla in information. I dagsläget beskriver han en process där informationen beställs från kund och överförs till ett webbgränssnitt där revisorn kan gå in och ladda ner den. Vidare plockas informationen in i en analysmiljö där rapporter tas ut för olika revisionsändamål. I varje steg finns viss handpåläggning men B. Rydberg menar att denna process skulle kunna helautomatiseras. Han tror att en brygga kan användas för att automatiskt överföra information från kundens system in till revisionsbyrån. Denna brygga kan liknas vid det som Byrnes et al. (2015) beskriver som MCL där en modul hakas på företagets affärssystem och fungerar som en mellanliggande lösning som extraherar data från klientsystemet och genomför ändamålsenliga analyser. Även E. Olin beskriver ett liknande system som de på Deloitte kallar för en connector som ger tillgång till information från företagets affärssystem.

E. Olin beskriver även ett system där de installerar en mjukvara i företagets miljö som plockar ut viss typ av information. Kring denna lösning finns likheter med EAM som Kuhn och Sutton (2010) samt Byrnes et al. (2015) beskriver som en lösning där moduler byggs in i företagets system för att fortlöpande upptäcka och samla in revisionsrelaterad information. E. Olin menar dock att connectorn är det smidigaste alternativet då det frigör mycket resurser för företaget på grund av att de inte behöver ha någon teknikorganisation som ska hantera lösningen. Byrnes et al. (2015) är inne på samma spår och menar att MCL har färre orosmoment när det gäller underhåll, rättsligt ansvar, revisorns oberoende samt beroende av företagets anställda. Problemet med revisorns oberoende är något som T. Palmgren nämner och han menar att revisorn därför aldrig får gå in i klientens system och hämta information. Detta är ett problem som kan behöva hanteras av branschen och lagstiftare för att klargöra hur detta ska kunna ske utan att förtroendet för revisorn som oberoende part ur ett agentteoretiskt perspektiv hotas. Enligt Kuhn och Sutton (2010) finns det även viss oro kring att revisorn kan bli överöst av information vid införandet av denna typ av system. Detta problem ser även P. Rexhammar och han menar att risken med ett kontinuerligt flöde är att revisorn får ett större ansvar än vad de tillsammans med klienten har kommit överens om.

Samtliga revisorer menar att det tas in allt mer information i revisionen och B. Rydberg förklarar det som att det sker en transformation av revisionen där de går ifrån stickprovsgranskningen mot att, med hjälp av de verktyg som finns för dataanalys, granska hela kundens population av transaktioner och data. Vidare menar B. Rydberg att de till större grad använder sig av en substansbaserad analys genom att titta på nyckelposter och följa upp avvikelser vilket skapar förutsättningar för bättre och mer användbara slutsatser. Att kombinera dataanalys med den substansbaserade analysen ger en större chans att fånga upp vad som sticker ut i jämförelse med att enbart använda sig av stickprov. Revisorerna menar att om hela kundens population granskas eliminerar urvalsrisken, förutsatt att revisorn kan försäkra sig om att all information finns med. Tidigare forskning stämmer väl överens med vad som framkommer i det empiriska underlaget. Krahel och Vasarhelyi (2014) menar att utvecklingen går mot att revisorerna använder sig av större och mer frekventa uppsättningar av information. Enligt Murphy & Tysiac (2015) skapar dataanalys möjligheter för revisorn att göra en mer omfattande revision där kundens hela population av data kan testas. Den substansbaserade analysen kan liknas vid det FAR (2012) definierar som analytisk granskning som innefattar att göra jämförelser och studera rimliga samband av både finansiell och icke-finansiell

karaktär. En förutsättning för analytisk granskning är en hög grad av tillförlitlighet till den data som ligger till grund för revisorns förväntningar, vilket rimligtvis bör kunna säkerställas med hjälp av dataanalys och en granskning av företagets interna kontroller.

Samtliga revisorer menar att revisionsbranschen i Sverige har haft stor nytta av SIE-filen och att den gör det enkelt att säkerställa att all information finns med. Problemet är att detta format enbart finns i Sverige och därför bara används av små och medelstora företag. B. Rydberg berättar dock att det pågår ett internationellt projekt under ISO med att ta fram en standardiserad revisionsfil där branschen och programvaruleverantörer ska komma fram till hur datafiler inom revisionen ska se ut. B. Rydberg beskriver det som ett internationellt SIE där även den internationella XBRL-föreningen är med och påverkar. Han berättar även att ett SIE 2.0 är på väg i Sverige för att SIE ska bli mer standardiserat över olika leverantörer. I denna version kommer inte bara huvudboken finnas tillgänglig utan även vissa reskontra och den kommer dessutom vara XML-baserad för att möjliggöra taggning av information.

Utvecklingen av XML och den finansiella versionen XBRL gör det enligt Rezaee (2002) möjligt att förmedla information över en mängd olika teknologier. Murthy och Groomer (2004) menar att framtidens redovisningssystem med stor sannolikhet kommer bygga på XML-format. I våra intervjuer syns stora skillnader i respondenternas kunskap kring XML och XBRL. B. Rydberg är styrelseordförande för XBRL Sweden vilket har givit honom en stor inblick i formatet och dess användningsområden. B. Rydberg menar att det finns möjligheter till effektivisering i digitaliseringsflödet med hjälp av XBRL och beskriver flera fördelar kring rapporteringen in till olika myndigheter, till exempel Bolagsverket, Skattemyndigheten och Statistiska centralbyrån (SCB). C. Svärd menar att XML-baserade rapporter är mer strukturerade och överföringen mellan olika system och bearbetningen av information kan skötas smidigare. När XBRL används i en årsredovisning följer det enligt B. Rydberg en specifik taxonomi för det regelverk som företaget ska följa och en digital finansiell rapport skapas vilket gör det möjligt att bygga in kontroller i företagets programvara. Kontrollerna kan se till att filen som skickas in till exempelvis Bolagsverket redan är validerad och säkerställd. Detta skapar effektivisering hos myndigheter genom att de får en digital och strukturerad rapport som kan användas direkt och det bidrar även till ökad effektivitet hos företagen som kan skicka in samma digitala rapport till de olika myndigheterna.

För revisorerna menar B. Rydberg att XBRL kan skapa möjligheter för digitaliserade kontroller och matchningar av årsredovisningen för att säkerställa att den är korrekt och när XBRL införs tror han att det kommer byggas revisionsverktyg för att hantera detta. Samtliga revisorer menar att en viktig förutsättning för att revisionen ska kunna ske mer automatiserat är att företagets rapporter blir mer strukturerade och följer ett mer standardiserat format. XBRL kan i detta avseende spela en viktig roll och vara en av förutsättningarna för att den ekonomiska rapporteringen och revisionen utav denna inte bara ska kunna ske mer digitaliserat utan även ta steg mot ytterligare automatisering.

5.5 Framtidens revision

Curtis et al. (2009) menar att redovisning och rapportering är processer som blir allt mer automatiserade inom företagen. Utifrån vårt empiriska underlag gör vi tolkningen att så är fallet även om det råder meningsskiljaktigheter kring hur utbrett affärssystem som genererar information i realtid är idag. P. Rexhammar menar att när det kommer till redovisningen är sjuttio procent av arbetet hel- eller halvautomatiserat. C. Svärd menar att det idag läggs stort fokus på att automatisera enkla uppgifter som i äldre system måste genomföras manuellt. I framtiden tror C. Svärd att det kommer läggas väsentligt mindre tid på själva bokföringen och

mer fokus på att hantera avvikelser där systemen i förlängningen kommer kunna hantera dessa.

Både T. Palmgren och C. Svärd menar att när redovisningsprocessen blir allt mer digitaliserad och automatiserad kommer revisionen att följa med och att de på detta sätt går "hand i hand." Revisionens utveckling är på detta sätt beroende av hur redovisningsprocessen förändras och revisorerna behöver vara en reflektion av sina klienter. Respondenterna menar att om företagen använder sig av datadrivna processer behöver revisorerna anpassa sig till detta och branschen kan dra nytta av utvecklingen genom att omsätta den i revisionsbyråernas egen digitalisering. Exempelvis tror B. Rydberg att företagen kan vilja släppa in kunderna mer i sina system och att den interna kontrollen och en granskning av företagets processer kopplat till deras digitala miljö därför blir allt viktigare. Samtliga respondenter är inne på samma linje och menar att arbetet kommer gå mer mot att analysera, granska och utvärdera företagets processer och IT-säkerhet. Respondenterna betonar vikten av att ha förståelse för hur programvarorna fungerar och hur de bör kontrolleras. Tendensen är att den interna kontrollen blivit allt viktigare och när fler företag väljer att digitalisera och automatisera sin redovisning och rapportering kan den interna kontrollen komma att spela en ännu större roll i revisionsprocessen. En tolkning som även delas av D. Brännström då han menar att utvecklingen kan påverka revisionens inriktning från att granska historiska siffror till att granska processer, intern kontroll och effektivitet i bolagsstyrningen.

Enligt Krahel och Vasarhelyi (2014) har uppkomsten av ERP system, en ökad mängd transaktioner och automatiserade kontrollsystem drivit fram användningen av dataanalys i praktiken och revisorerna använder sig av större och mer frekventa uppsättningar av data i revisionen. Vår tolkning av det empiriska underlaget är att utvecklingen mot större mängder information och mer dataanalys kommer att fortsätta. Tekniken kommer göra det möjligt för revisorerna att dra nytta av all den information som samlas in och hjälpa till i både planerings- och granskningsfasen för att slutligen leda till mer välgrundade uttalanden i revisionsberättelsen.

C. Svärd tror att revisorn i framtiden kommer lägga mer fokus på avvikelser istället för att granska det som borde stämma och Bierstaker et al. (2001) beskriver det som att revisionen kommer gå från att manuellt upptäcka fel till att förebygga fel med hjälp av teknologi. Med hjälp av teknologin, anser revisorerna att framtidens planering inom revisionen kommer bli än mer sofistikerad. T. Palmgren tror att det i framtiden kan vara möjligt att automatisera planeringsfasen. Han menar att ifall revisorn har tillgång till all information och kan föra in den i ett system och på det sättet granska hundra procent av bolaget elimineras revisionsrisken. P. Rexhammar tror att framtidens revision kommer att bestå av någon form av teknologisk lösning som skapar ett utkast med planering och riskbedömning för att få fram rätt typ av urvalsunderlag. E. Olin tror att revisorer kommer ha ett mjukvaruverktyg med någon form av lina till bolagets system som går igenom samtliga transaktioner och enbart granskar de transaktioner som behöver granskas utifrån karaktäristika som revisorn, baserat på erfarenhet, anser utgör någon form av riskfaktor. Revisorerna ska kunna kommunicera med programvaran och ge den information som är väsentlig för revisionens inriktning, exempelvis bransch, produkter och områden där revisorn anser att revisionsrisker föreligger.

När det kommer till granskningen visar vårt empiriska underlag att granskningen kommer innehålla en större mängd data. Till skillnad från dagens begränsade urval kan större delar, alternativt hela populationen granskas vilket skulle ge kunden en annan trygghet och bidra till högre kvalitet i revisionen. B. Rydberg anser att branschen är inne i ett stort skifte redan nu.

Skiftet innebär bland annat att ändra synsätt och gå ifrån detaljgranskning av poster baserat på begränsade stickprov mot att använda mer analytiska granskningsmetoder. Med hjälp av dataanalys kan hela kundens population av transaktioner och data analyseras. Respondenterna menar att branschen kommer hamna i en situation där mindre tid spenderas på att välja stickprov och införskaffa underlag, och mer tid läggs på att utvärdera och analysera underlag. Där kan tekniken även bidra till att en större del av arbetet kan utföras löpande, rapporteras oftare, och därmed bli mer proaktivt.

De fördelar som revisorerna beskriver med de teknologiska lösningarna inom framtidens revision stämmer väl överens med de möjligheter som enligt vår teoretiska referensram, uppkommer genom dataanalys. Hunton & Rose (2010) menar att genom att analysera stora mängder data kan revisorerna göra en mer välriktad revision och bättre utnyttja begränsade resurser. Murphy och Tysiac (2015) anser att dataanalys gör det möjligt för den externa revisorn att testa hela populationen av data, hjälpa till vid riskbedömning genom att identifiera avvikelser och trender, göra jämförelser med industriell data samt tillhandahålla revisionsbevis.

5.5.1 Framtidens revisor

På grund av den teknologiska utvecklingen inom revision har revisionsprocessen blivit mindre tids- och resurskrävande (Bierstaker et al., 2001; Chan & Vasarhelyi, 2011; Curtis et al., 2009; Lombardi et al., 2014). I vårt empiriska underlag finns meningsskiljaktigheter kring om revisionen kommer bli ännu mindre tids- och resurskrävande i framtiden. Likt Bierstaker et al. (2001) anses de mer triviala delarna av revisionen kunna skötas automatiskt, med detta inte sagt att revisionen kommer kräva färre resurser. Vår tolkning av empirin är att enklare, mer manuella arbetsuppgifter som till största dels utförs av juniora revisorer kommer automatiseras och dyrare, mer kvalificerade resurser kan krävas för att driva igenom revisionen.

Revisorerna anser att om det tillämpas mer processtyrda program som gör själva jobbet, kommer det bli mer information för revisorn att titta på samt en annan typ av kontroll. Att analysera, granska och utvärdera underlag anses bli ännu viktigare arbetsuppgifter för framtidens revisorer, och den analytiska förmågan kan användas inom en mängd olika områden, exempelvis säkerhet, IT och processer. Ett större fokus kan komma att läggas på de svåra frågeställningarna, istället för att införskaffa och sammanställa underlag. I likhet med det empiriska underlaget anser Bierstaker et al. (2001) att automatiseringen kommer att frigöra mer tid för revisorerna som istället kan hjälpa till att lösa komplexa problem som deras klienter stöter på i sin verksamhet. Curtis et al. (2009) menar att framtidens revision till stor del kommer att utgå från att förstå och utvärdera företagets interna system och kontroller och enligt Hunton & Rose (2010) kommer den viktigaste färdigheten hos framtidens revisorer vara att hitta mönster i stora mängder komplex information. Detta ställer krav på både revisorns IT-kunskaper samt den analytiska förmågan. E. Olin förklarar att det idag bara är ett fåtal transaktioner i urvalet som är värda att titta på. Med hjälp av programvarorna kommer samtliga transaktioner att kontrolleras och det urval som revisorn granskar kommer bestå av transaktioner som revisorn måste titta på utifrån olika förprogrammerade karaktäristika. Detta kommer förändra vad revisorn faktiskt gör och vilken kompetens revisorn behöver besitta.

Digitalisering och automatisering av revisionen kan liknas vid en innovation och innovationer är enligt Rogers (2003) fundamentala processer som pågår i alla organisationer. I många fall kan inte en individ ta till sig en innovation förrän organisationen gjort det. Utöver att en innovation modifieras för att passa in i en organisation kan även organisationsstrukturen

behöva ändras för att ta hand om innovationen. Utvecklingen kan därför, förutom att förändra revisorns roll, även leda till att hela organisationsstrukturen behöver anpassas till en mer digitaliserad och automatiserad revision.

I vårt empiriska underlag framgår att framtidens revisorer kommer behöva mer IT-kunskap vilket anses vara en konsekvens av att världen blir allt mer digitaliserad. Vikten ligger vid att förstå informationssystem med tillhörande processer samt hur revisorn kan använda sig av dessa system för att få ut så mycket och ändamålsenlig information som möjligt. Till grund av den ökade mängden information anses även förståelse för affärer, branschen och kundens verksamhet bli allt viktigare. Revisorn måste kunna skapa sig en övergripande förståelse av verksamheten med hjälp av den ökade mängden data och de tillhörande verktyg som finns. Detta ställer krav på att revisorn är analytisk och kan se mönster för att skapa sig en övergripande förståelse. I likhet med vårt empiriska underlag anser även tidigare forskning att revisorns analytiska förmåga samt förståelse för företagets system kommer bli ännu viktigare kompetenser i framtiden (Curtis et al., 2009; Hunton & Rose, 2010; Vasarhelyi et al., 2010). Detta krävs för att förstå den komplexa teknologin som stödjer företagets affärsprocesser, varför systemen reagerar som de gör, samt för att kunna se mönster, trender och avvikelser i den data som inhämtas ur systemen. B. Rydberg sammanfattar det hela när han påstår att förmågan att vara analytisk, förstå processer samt vad kunden och branschen sysslar med och vilka risker det medför kommer bli ännu viktigare kompetenser för framtidens revisorer.

De som utbildar framtidens revisorer anses ha ett stort ansvar i att förbereda revisorerna för den mer teknologiska och automatiserade miljön (Curtis et al., 2009; Elliot, 1998; Hunton & Rose, 2010; Vasarhelyi et al., 2010). Våra respondenter delar denna åsikt och menar att ansvaret ligger hos både universiteten och revisionsbyråerna. Utifrån det empiriska underlaget kan tolkningen göras att dagens utbildningar på universiteten ibland brister när det kommer till att förbereda framtidens revisorer för det allt mer digitaliserade näringslivet med tillhörande verktyg. Utbildningen anses allt för fokuserad på den traditionella arbetsmetodikerna inom revision och bör istället följa med i utvecklingen och vara en spegelbild av hur näringslivet fungerar. I likhet med tidigare forskning (Curtis et al. 2009; Hunton & Rose, 2010; Vasarhelyi et al., 2010) anser våra respondenter att universitetens utbildningar bör inkludera mer IT och mer specifikt företagets informationssystem och dataanalys. Framtidens revisorer bör få den grundläggande kunskapen inom revision och IT-system från universiteten och sedan vidareutbildas hos revisionsbyråerna kring deras egna system och arbetsmetodik. E. Olin menar att FAR som branschorganisation har ett ansvar i att ställa krav på universiteten så att deras utbildningar anpassas och följer med pågående utveckling mot en mer digitaliserad revision.

Våra respondenter anser att verksamma revisorer kommer kunna hålla sig attraktiva och konkurrenskraftiga i en mer digitaliserad och automatiserad värld med hjälp av den kunskap och erfarenhet som de har idag. Vår tolkning av det empiriska underlaget är att utvecklingen kan beskrivas som en påbyggnad av revisorns befintliga kunskap och förutsättningen för att lyckas med transformationen är att revisorerna kommer till insikt med att samhället inte är statiskt. Revisorerna måste vara förändringsbenägna och adaptiva, följa med företagen på deras "digitaliseringsresa", förstå företagets IT-system samt de verktyg som finns för att analysera verksamheten. Alla revisorer behöver däremot inte vara experter på alla områden utan en senior revisor kan istället ta mer av en roll som projektledare och komplettera sitt team med expertkunskap för att säkerställa kvalitén i revisionen. Vår tolkning av det empiriska underlaget är att det i slutändan är förtroendet för revisorn som är viktigt för att bibehålla sin konkurrenskraft, och förtroendet skapas med hjälp av en hög kvalitet genom hela

revisionen. Det resonemang som Elliot (1998) för kring att föreställningarna kring en statisk marknadsplats bör förebyggas stämmer väl in på vår tolkning av det empiriska underlaget. Vidare finns likheter med de attribut som Vasarhelyi et al. (2011) anser att framtidens revisorer bör besitta. Dels attityder i form av öppenhet från revisorns sida för att kunna reagera på förändringar, dels teknologiska kompetenser genom att revisorn behöver ha en förståelse för de teknologiska system som implementeras. Att förtroendet för revisorn i slutändan är det viktiga för att revisorn ska behålla sin konkurrenskraft kan diskuteras utifrån ett agentteoretiskt perspektiv. Enligt Jensen & Meckling (1976) anses revisorn vara en investering i övervakning från principalens sida som skapar värde för företaget genom att reducera agentkostnader. Minnis (2010) anser att revisionen stärker förtroendet mellan den som ansvarar för framställandet av de finansiella rapporterna (agenten) och användarna av informationen (principalen). En logisk konsekvens av ovanstående resonemang blir att om principalen inte har förtroende för revisorns förmåga att reducera agentkostnader och stärka förtroendet mellan principal och agent, finns det ingen anledning att behålla revisorn. Revisorn skulle således förlora sin konkurrenskraft.

5.5.2 Revisionsbranschen i framtiden

Det empiriska underlaget visar i likhet med Lombardi et al. (2014) att den professionella skepticism som revisorn kan bidra med vid bedömningen av ett företag kommer behövas i framtiden. Det förtroende och den oberoende granskning som en revisor bidrar med anses fortfarande viktig, vilket enligt tidigare forskning berättigar revisionens existens ur ett agentteoretiskt perspektiv (Carrington, 2010; Jensen & Meckling, 1976; Minnis, 2010; Watts & Zimmerman, 1978).

Enligt respondenterna kommer digitaliseringen bidra till att enklare uppgifter som att inhämta och sammanställa underlag kan ske automatiskt och revisorn kommer till större mån att övervaka processer och analysera, granska samt utvärdera underlag. Bierstaker et al. (2001) menar att revisorerna i större mån kommer anta rollen som rådgivare och när de triviala delarna av revisionen sköts automatiskt kan även omfånget av tjänster som revisionsföretagen erbjuder att växa. Vår tolkning av det empiriska underlaget är att det råder meningsskiljaktigheter kring huruvida omfånget av tjänster kommer växa i takt med att delar av revisionen sköts mer automatiskt. D. Brännström anser att när revisorn får tillgång till fler verktyg kommer revisionen att breddas och omfatta fler områden. Han menar att den etik, kompetens och arbetsmetodik som revisorn besitter kan användas för att granska hållbarhet, kvalité och andra mjukare områden. En åsikt som delas av C. Svärd som menar att revisorerna kan komma att lägga större vikt vid miljö- och samhällsrelaterade frågor i framtiden. Till skillnad från föregående, nämner ingen av revisorerna att utbudet av tjänster kommer växa när det gäller att revidera mjukare områden inom företagets verksamhet. De menar att förtroendet för revisorn kopplat till oberoende kan ifrågasättas om revisorns roll blir allt för otydlig. Revisorerna ser snarare möjligheten att anta en mer rådgivande roll inom själva revisionsverksamheten likt den revisionsrådgivning som enligt FAR (2006) föranleds av iakttagelser vid revisionen.

Respondenterna menar att som en följd av att affärssystemen blir allt mer automatiserade kan revisorn lyfta blicken från T-kontonivå och istället få en mer övergripande bild av verksamheten. Detta gör det möjligt för revisorn att hjälpa till med svårare frågeställningar på en mer företagsstrategisk nivå, exempelvis att tolka siffror från det automatiserade affärssystemet samt styrning av affärsverksamheter och affärsmodeller. I kombination med den ökade mängden data som kan inhämtas från affärssystemen kan revisorerna på ett bättre sätt se trender, göra prognoser och ge företagaren bättre rådgivning, vilket kan bidra till bättre

diskussioner och ge möjlighet för revisorn att ge mer tillbaka till kunden. Även tidigare forskning visar att revisorerna i större grad kommer kunna lösa komplexa problem i klienternas verksamhet (Bierstaker et al., 2001) och att automatiseringen kan bidra genom att mer data inhämtas som kan användas som beslutsunderlag (Lombardi et al., 2014). Både Kairos Future (2013) och Bierstaker et al. (2001) menar att behovet av rådgivning kommer att öka, men även om det empiriska underlaget från våra revisorer inte hävdar motsatsen, antyder de att det för revisorernas del är rådgivning på grundval av revisionen som kommer bli allt viktigare.

Enligt samtliga respondenter kommer vi inte få se något hastigt skifte avseende arbetsmetodiken och kraven som ställs på en revisor. Förändringar kommer ske gradvis där olika aspekter som legala, tekniska och psykologiska måste tas med i beräkning. Vår tolkning av det empiriska underlaget är att det är marknaden som driver på förändring och revisionsbyråerna måste anpassa sig för att uppfylla marknadens krav. Revisionsbranschen anses dock vara försiktig till sin natur och för att en organisation ska genomgå en förändring krävs det att hela organisationen följer med, vilket är ett stort förändringsprojekt. D. Brännström beskriver det väl genom att påpeka att det finns många i branschen som inte har vaknat upp ännu och jobbar på samma sätt som tidigare för att de inte upplever att deras kunder vill ha någon förändring. Samtidigt ser han andra byråer med erfarenheter från kunder som vill se ett modernt arbetssätt och vill gå över till helt digitala lösningar. Enligt D. Brännström är det enskilda byråer tillsammans med sina kunder som driver på förändring och gör innovationer, sen kommer den stora branschen med sin standardsättning och ändrar standarder och normer. I likhet med det empiriska underlaget anser Rogers (2003) att innovationsprocessen i en organisation är komplex på grund av att den inkluderar många individer som var och en spelar en viktig roll kring beslut om innovationer. Enligt Rogers (2003) är det prestationsgap, som uppstår när skillnaden mellan organisationens förväntade och faktiska prestation blir för stort, många gånger anledningen till att en organisation söker efter innovationer. Detta prestationsgap kan urskiljas utifrån både vårt teoretiska och empiriska underlag mellan olika aktörer inom revisionen. Revisorerna menar att det är marknaden och klienterna som driver på utvecklingen och kräver de en förändring måste revisorerna anpassa sig. Så i takt med att företagen anser att gapet mellan deras digitala utveckling och revisionsbyråernas förmåga att hantera den växer kan de komma att ställa krav på att revisionsbyråerna utvecklas och kommer ikapp.

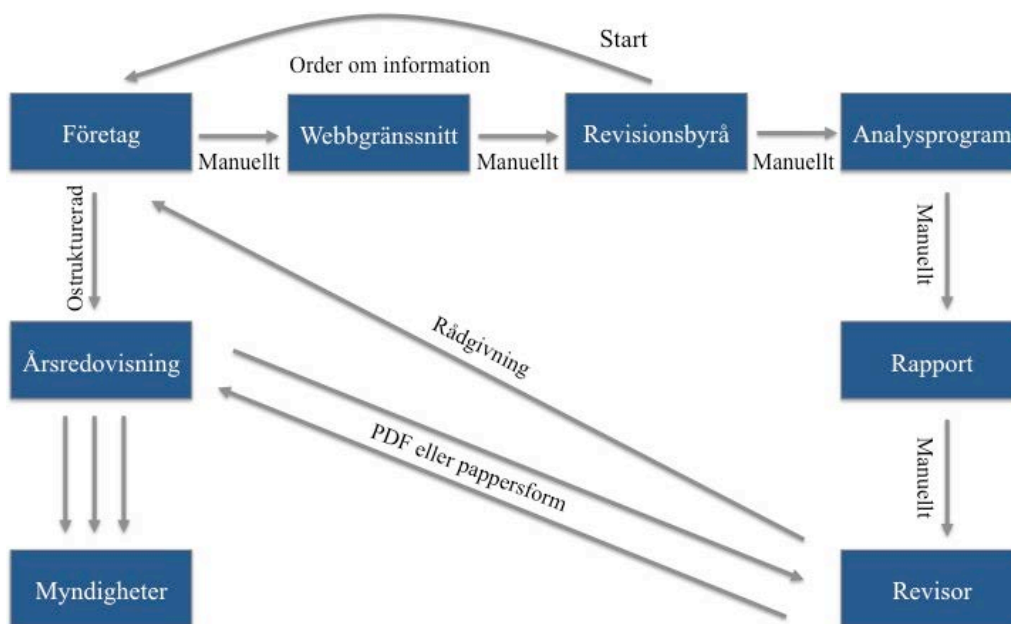
Enligt Rogers (2003) är osäkerhet många gånger ett hinder för att individer ska ta till sig en innovation. Vårt empiriska underlag visar tendenser till att osäkerhet i viss mån bromsar branschens utveckling. Verksamma revisorer kan ha svårt att se alla fördelar och nyttan fullt ut med en utveckling och det råder osäkerhet kring hur deras roll som oberoende revisor ur ett agentteoretiskt perspektiv ska hanteras i framtiden. Enligt Rogers (2003) kan osäkerheten reduceras genom att individerna blir informerade om innovationens för- och nackdelar och blir medvetna om dess konsekvenser. Enligt D. Brännström är en viktig del i FARs arbete att förbereda medlemmarna för den omställning som följer av pågående digitalisering och de kan därför behöva göra mer för att samordna utvecklingen genom att informera branschen och på så sätt reducera osäkerheten.

6. Resultat

I detta avsnitt presenteras en diskussion av studiens resultat kopplat till uppsatsens problemformulering och syfte. Först presenteras hur pågående digitalisering och automatisering inom revisionen ser ut. Vidare presenteras hur branschen påverkas och hur denna utveckling kan hanteras av branschen.

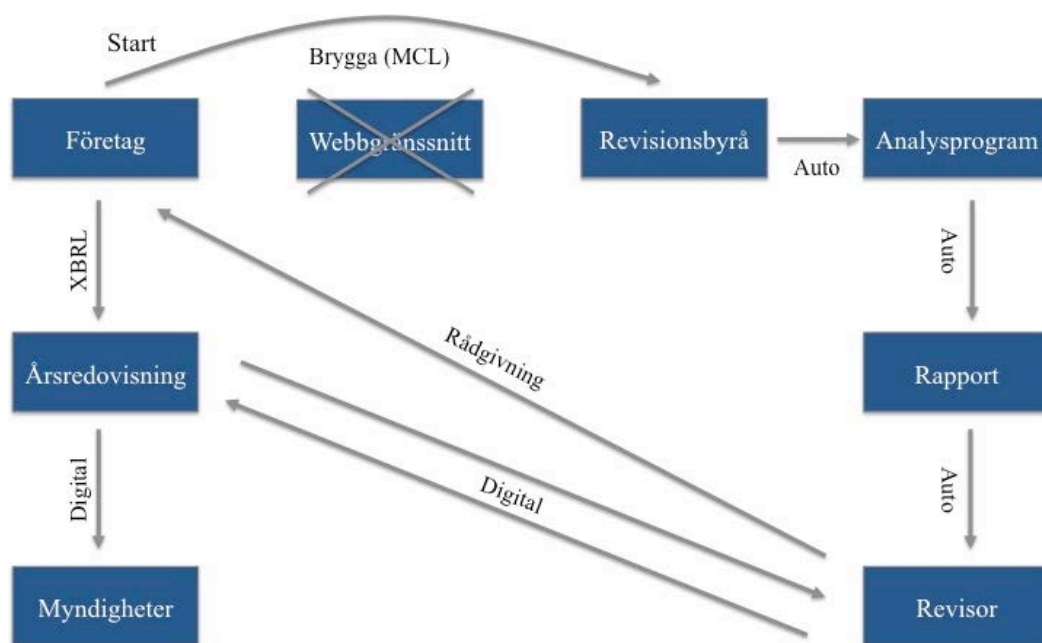
6.1 Digitalisering och automatisering av revisionen

Vår analys visar att revisionsprocessen med sin planering, granskning och rapportering innehåller de delar som krävs för att revisorn ska kunna genomföra en ändamålsenlig revision, men att det finns utvecklingsmöjligheter. Genom ett bättre utnyttjande av teknologiska lösningar finns det möjlighet till effektivisering och förbättring i samtliga delar.



Figur 4. Dagens revisionsprocess

Figur 4 ger ett exempel på hur dagens revisionsprocess går till från insamling av revisionsrelaterad information, granskning av denna information till rapportering. Processen börjar med att revisionsbyrån skickar en order om önskad information till det företag som ska revideras. Denna information sammanställs hos företaget och läggs upp i ett webbgränssnitt där personal från revisionsbyrån kan gå in och ladda ner informationen. Vidare förs informationen in i revisionsbyråns analysverktyg där revisorn väljer ut de delar som ska granskas för att få ut ändamålsenliga rapporter. Dessa rapporter granskas av revisorn för att sedan utmytna i ett uttalande i revisionsberättelsen samt för att användas vid rådgivning till företaget. Samtliga steg i denna process är manuella och kräver olika grad av handpåläggning. I figur 4 visas även den process som företaget genomgår för att framställa sin årsredovisning och andra rapporter som ska skickas in till myndigheter som SCB, Bolagsverket och Skatteverket samt till revisorn. I dagsläget skickas dessa rapporter in i pappersform eller via ett PDF-format och kräver viss anpassning till respektive myndighet. Mottagarna måste manuellt mata in informationen i sina register och system för att få fram strukturerad data.



Figur 5. Framtidens revisionsprocess

Figur 5 visar hur revisionsprocessen kan komma att gå till i framtiden. Genom att dra nytta av den teknologi som utvecklas kan samtliga steg i processen från insamling av information, granskning och analys samt rapportering till revisorn komma att ske digitalt och automatiskt. Från företaget byggs en brygga direkt in till revisionsbyrån vilket tar bort behovet av att lägga upp informationen i ett webbgränssnitt. Denna brygga kan liknas vid den systemlösning som tidigare forskning benämner MCL, och programmeras till att hämta ändamålsenlig information som automatiskt skickas vidare in i revisionsbyråns analysprogram. I programmet utförs analyser utifrån förprogrammerade kriterier för att sedan utmytna i färdiga rapporter som revisorn kan ta del av. De manuella uppgifter revisorn behöver genomföra i denna process blir enbart att ange kriterier för vilken information som ska hämtas in från företaget samt vad som ska vara föremål för analysprogrammets granskning. Revisorn utvärderar och analyserar sedan de färdiga rapporterna med sitt professionella omdöme för att styra revisionen i rätt riktning, ha som grund till sina uttalanden i revisionsberättelsen samt i sin rådgivning till företaget.

Ifall denna process kommer innebära att mer information inhämtas i realtid råder det meningsskiljaktigheter kring. Revisorerna anser sig inte ha någon nytta av information i realtid utifrån hur deras revisionsuppdrag ser ut i nuläget, men menar att de måste anpassa sig efter vad företagen efterfrågar. Studien visar tendenser till att tillgång och efterfrågan på information i realtid ökar och detta kan innebära att revisorerna måste anpassa sig. Revisorns roll kan då förändras mot att certifiera företagets affärssystem och agera som en försäkringsgivare på att den genererade realtidsinformationen är korrekt.

Figur 5 visar även hur den rapportering som företaget gör till SCB, Bolagsverket och Skatteverket samt till revisorn kan gå till i framtiden. Genom att utnyttja XBRL och tagga den finansiella informationen i årsredovisningen samt andra rapporter kommer företaget endast behöva framställa en version av rapporten som sedan skickas in digitalt. Detta skulle bidra till effektivisering hos samtliga inblandade parter. Företaget behöver enbart ta fram en version av rapporten och att skicka in den digitalt förenklar inlämningen. Genom att bygga in kontroller i företagets programvara kommer rapporten vara validerad och säkerställd när den skickas in

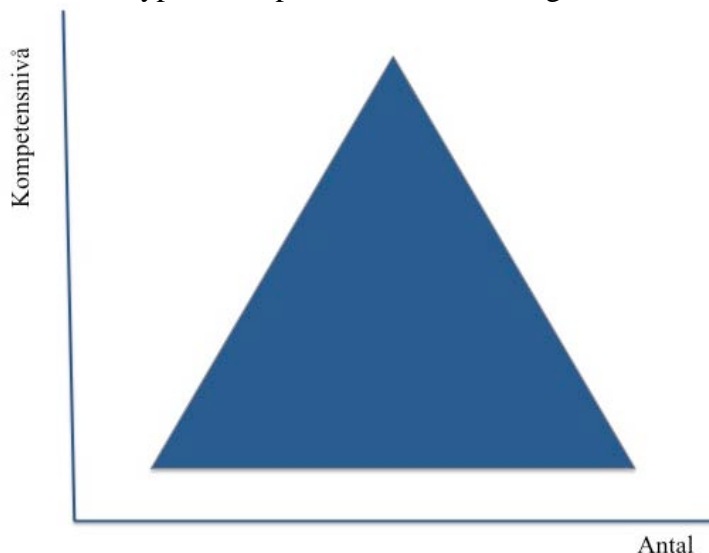
till myndigheter och till revisorn. Myndigheterna och revisorn får i sin tur en digital, strukturerad och validerad rapport som de kan ta del av direkt, och taggarna gör det enklare att få ut den ändamålsenliga information som respektive part kräver.

Revisionen genomgår ett skifte mot ett större utnyttjande av verktyg för dataanalys. Detta gör det möjligt för revisorn att inkludera hela företagets population av transaktioner vid en detaljgranskning, till skillnad från begränsade stickprovsurval. Som en följd elimineras den urvalsrisken som uppstår vid ett begränsat stickprovsurval och den totala revisionsrisken reduceras. Genom att använda sig av dataanalys kan revisorn löpande under året säkerställa den finansiella informationens tillförlitlighet. En hög tillförlitlighet till den finansiella informationen gör det möjligt att till större grad använda sig av analytisk granskning för att göra jämförelser och studera rimligheten i samband mellan information av finansiell och icke-finansiell karaktär. Som en följd skapas förutsättningar för bättre och mer användbara slutsatser. Kombinationen av dataanalys och analytisk granskning kan ge revisorn ett bättre underlag till sina bedömningar och skapa förutsättningar för en bättre kommunikation och rådgivning till företaget. Till följd av utvecklingen av teknologiska hjälpmedel kommer en större del av revisionsprocessen kunna genomföras löpande och med en mer frekvent rapportering, vilket skapar möjligheter för revisorn att arbeta mer proaktivt.

Utvecklingen hänförlig till digitalisering kan bidra till att revisionen blir mer heltäckande, pricksäker och av högre kvalitet. Automatiseringen bidrar till att revisionen kommer kunna bedrivas mer effektivt vilket kan leda till att enklare uppgifter som idag utförs av juniora revisorer försvinner.

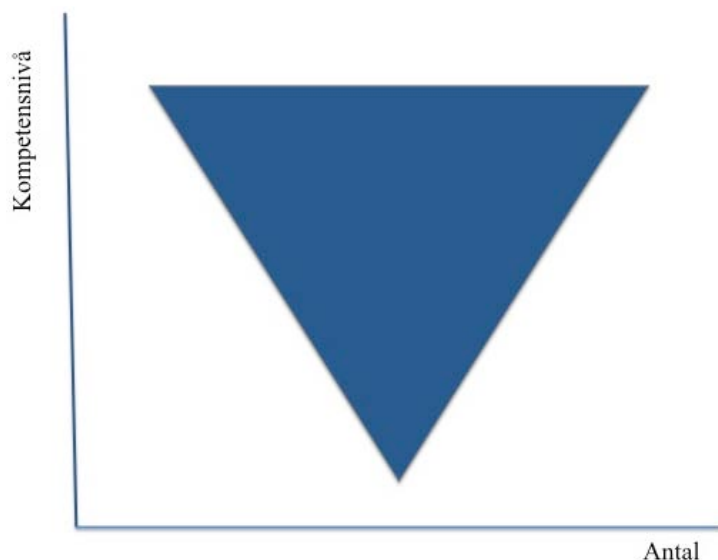
6.2 Digitaliseringens och automatiseringens påverkan på branschen

Den förändring av revisionsprocessen som illustrerades i avsnitt 6.1 och utvecklingen mot en mer effektiv process där enklare arbetsuppgifter automatiseras kommer påverka branschen och vilken typ av kompetenser som efterfrågas.



Figur 6. Dagens organisationsstruktur inom revisionsbyråer

Figur 6 illustrerar fördelningen av personal hos revisionsbyråer utifrån det arbetssätt som används idag. Samtliga steg i revisionsprocessen kräver manuell handpåläggning (se figur 4) vilket leder till att en stor del av de anställda på revisionsbyråer är juniora revisorer, med mindre kvalificerad kompetens, som hanterar de enklare och mer manuella uppgifter som en revision består av. Detta kan exempelvis vara att inhämta och sammanställa underlag.



Figur 7. Framtidens organisationsstruktur inom revisionsbyråer

I takt med att revisionsprocessen blir allt mer digitaliserad och enklare uppgifter automatiseras (se figur 5) tenderar revisorns roll att övergå mot att övervaka processer, analysera, granska samt utvärdera underlag. Den förändrade rollen kan göra det möjligt för revisorn att skapa sig en mer övergripande bild av verksamheten, som i kombination med den ökade mängden information som inhämtas från företagens affärssystem, gör det möjligt för revisorn att hjälpa till med svårare frågeställningar på en företagsstrategisk nivå. Som en följd kan revisorn i större mån anta rollen som rådgivare på grund av att de på ett bättre sätt kan se trender, göra prognoser och föra givande diskussioner med kunden. Detta är arbetsuppgifter som kräver mer kvalificerad kunskap kring företagens affärssystem, företagets sätt att göra affärer samt hur all den information som samlas in ska leda till riktiga och ändamålsenliga slutsatser. En mer kvalificerad arbetsroll i kombination med att enklare uppgifter automatiseras kan leda till att revisionsbyråernas fördelning av personal ser annorlunda ut i framtiden. Studien visar tendenser till att efterfrågan på kvalificerad personal kan komma att öka samtidigt som efterfrågan på mindre kvalificerad personal minskar vilket illustreras i form av en omvänd pyramid i figur 7.

Vi bedömer att framtidens revisorer, utöver den traditionella kunskapen inom redovisning och revision, kommer behöva en högre grad av IT-kompetens. Förståelse för företagets informationssystem med tillhörande processer samt hur systemen bör utnyttjas för att få ut så mycket ändamålsenlig information som möjligt kommer bli nödvändigt för att kunna hantera revisionsbranschens förändring kopplad till digitalisering och automatisering. Vidare behöver framtidens revisorer kunna utnyttja de verktyg som finns och tillhandahålla en hög analytisk förmåga för att hitta mönster i stora mängder komplex information. Revisionsbyråerna kan därför i framtiden komma att bestå av en stor del kvalificerad personal som kan tolka och granska information samt ge värdefull revisionsrådgivning med hjälp av sitt professionella omdöme. En stor del av denna kvalificerade kompetens skaffar sig en revisor i sin aktiva karriär och ett problem kopplat till utvecklingen kan bli hur nyanställda revisorer redan från början ska besitta denna kompetens.

6.3 Hantering av branschen

Revisionsbranschens utveckling hänförlig till digitalisering och automatisering leder till att IT-kunskap blir allt viktigare. Studien pekar mot att en påbyggnad av revisorns befintliga kompetenser kommer bli nödvändig. För att hantera förändringen är det viktigt att verksamma

revisorer är förändringsbenägna och följer med företagen på deras “digitaliseringsresa”. Revisorerna kommer behöva förstå företagens informationssystem samt de verktyg som finns tillgängliga för att analysera verksamheten. Vår bedömning är att det i slutändan är förtroendet som är viktigt för att revisorn ska kunna behålla sin konkurrenskraft och förtroende skapas med hjälp av en hög kvalité genom hela revisionen. En förändringsbenägen revisor kan se till att varje del av revisionen förbättras och bedrivs mer effektivt med hjälp av sin utökade kompetens och ett bättre utnyttjande av de teknologiska lösningar som digitaliseringen och automatiseringen medför.

Universiteten har ett stort ansvar när det kommer till att förbereda framtidens revisorer för den mer digitaliserade och automatiserade miljön. Studien pekar mot att universitetens utbildningar är allt för inriktade på den traditionella arbetsmetodiken inom revision. För att förbereda framtidens revisorer för en mer digitaliserad revision bör universiteten följa med i utvecklingen och bättre spegla hur branschen fungerar. Utbildningen bör inkludera mer IT, och mer specifikt företagens informationssystem samt dataanalys.

Osäkerhet bromsar till viss mån revisionsbranschens utveckling och verksamma revisorer kan ha svårt att se alla fördelar och nyttan fullt ut med en utveckling. Samtidigt råder det osäkerhet kring hur deras roll som oberoende revisor kommer se ut i framtiden. FAR kan bidra till branschens utveckling genom att reducera denna osäkerhet. Genom att informera och kommunicera med revisionsbyråerna om konsekvenserna av den pågående digitaliseringen och automatiseringen kan de minska osäkerheten och bidra till att utvecklingen blir mer samordnad inom branschen. Vidare bör FAR ta hänsyn till revisionsbyråernas efterfrågan avseende kompetenser hos aspirerande revisorer. FAR, i egenskap av branschorganisation, kan sedan föra en dialog med universiteten med syftet att säkerställa att blivande revisorer har den kunskap som krävs för en mer digitaliserad och automatiserad revision.

7. Slutsatser, vårt bidrag samt fortsatt forskning

I detta avsnitt sker först en återkoppling till studiens syfte samt problemformulering och våra slutsatser presenteras. Vidare presenteras studiens bidrag och möjliga praktiska implikationer. Avsnittet avslutas med förslag på fortsatt forskning.

7.1 Slutsatser

Syftet med denna studie var att analysera revisionsbranschens fortsatta digitalisering och utveckling mot en mer automatiserad process samt utveckla begreppen kring denna förändring. Med hjälp av personliga intervjuer med en programutvecklare och fyra auktoriserade revisorer, samt en telefonintervju med FARs generalsekreterare Dan Brännström, har en kvalitativ analys genomförts för att uppfylla studiens syfte och besvara problemformuleringen: *Hur ser pågående digitalisering och automatisering inom revisionen ut och hur kan den påverka samt hanteras av branschen?*

- Studien pekar mot att pågående digitalisering och automatisering kommer höja kvalitén inom revisionen genom att revisionen kan bedrivas mer effektivt, heltäckande och med en högre pricksäkerhet. Genom att dra nytta av den teknologi som utvecklas kan samtliga steg i processen från insamling av information, granskning, analys samt rapportering till revisorn ske digitalt och i förlängningen automatiserat. Detta kan förändra vad revisorn gör samt hur revisionen bedrivs. Revisionsbranschen genomgår även ett skifte mot att använda mer dataanalys och analytisk granskning. Dataanalys gör det möjligt att inkludera företagets hela population av transaktioner vid en detaljgranskning. Som en följd elimineras den urvalsrisk som uppstår vid ett begränsat stickprovsurval och den totala revisionsrisken reduceras. Dataanalys kan genomföras löpande under året för att skapa en tillförlitlighet till den finansiella informationen vilket ger revisorn möjlighet att i större utsträckning använda sig av analytisk granskning. Den analytiska granskningen ger revisorn möjlighet att göra jämförelser och studera rimligheten i samband mellan information av både finansiell och icke-finansiell karaktär. Vår bedömning är att detta kommer bidra till bättre och mer användbara slutsatser. Kombinationen av dataanalys och analytisk granskning kan ge revisorn ett bättre underlag till sina bedömningar och skapar förutsättningar för en bättre kommunikation och rådgivning till företagen. När en större del av arbetet sker löpande under året ger det revisorn möjlighet att arbeta mer proaktivt.
- Som en följd av att revisionsprocessen blir allt mer digitaliserad och automatiserad tenderar revisorns roll att övergå mot att övervaka processer, analysera, granska samt utvärdera underlag. Den förändrade rollen kan göra det möjligt för revisorn att skapa sig en mer övergripande bild av verksamheten, som i kombination med den ökade mängden information som inhämtas från företagets informationssystem, ger revisorn möjlighet att hjälpa till med svårare frågeställningar på en företagsstrategisk nivå. Som en följd kan revisorn i större mån anta rollen som rådgivare på grund av att de på ett bättre sätt kan se trender, göra prognoser och föra givande diskussioner med kunden. Detta är arbetsuppgifter som kräver kvalificerad kunskap. Mer komplexa arbetsuppgifter tenderar att leda till en högre efterfrågan på kvalificerad personal inom revisionsbranschen samtidigt som behovet av mindre kvalificerad personal kan minska på grund av att enklare uppgifter automatiseras. Detta kan leda till förändringar inom revisionsbyråernas organisationsstruktur. Studien pekar mot att IT-kunskap och analytisk förmåga kommer bli nyckelkompetenser för revisorer i framtiden. Som en följd av att företagen blir allt mer digitaliserade kommer det krävas att revisorerna

förstår företagens informationssystem med tillhörande processer samt hur dessa system kan utnyttjas för att få ut så mycket ändamålsenlig information som möjligt. Vidare behöver revisorn kunna skapa sig en övergripande förståelse av verksamheten med hjälp av den ökade mängden information och de tillhörande verktyg som finns, vilket ställer krav på revisorns analytiska förmåga.

- För att hantera branschens utveckling mot en mer digitaliserad och automatiserad revision är det viktigt att verksamma revisorer är förändringsbenägna genom att ta till sig teknologiska lösningar och anpassa sig till det allt mer digitala samhället. För att aspirerande revisorer ska ha den kunskap som krävs för att ta sig in i branschen pekar studien mot att universitetens utbildningar behöver anpassas mot en mer digital och automatisk revisionsprocess. Resultatet visar att utbildningarna bör inkludera mer IT, och mer specifikt, företagens informationssystem och dataanalys. Vår bedömning är att FAR besitter en viktig roll när det gäller att reducera osäkerheten kring utvecklingen mot en mer digitaliserad och automatiserad revision genom att kommunicera med aktörer inom branschen, samt föra en diskussion med universiteten angående utbildningarnas utformning.

7.2 Vårt bidrag

Studien kan anses bidra till begreppsutveckling samt påvisa tendenser genom att, ur en svensk kontext, presentera följande resultat kopplade till revisionsbranschens fortsatta digitalisering och utveckling mot en mer automatiserad process:

- Med hjälp av teknologi och ökad digitalisering går revisionen mot att använda sig mer av dataanalys och analytisk granskning istället för begränsade stickprovsurval. Detta reducerar revisionsrisken och skapar förutsättningar för revisorn att arbeta mer proaktivt på grund av att en större del av arbetet kan ske löpande under året. Studien pekar även mot att insamling, granskning och analys av information samt rapportering till revisorn kommer automatiseras vilket skapar möjligheter till effektivisering.
- Revisorns roll tenderar att bli mer analytisk och gå mot att i större mån övervaka processer och hjälpa sina kunder med svåra företagsstrategiska frågor. För att hantera utvecklingen behöver revisorn förstå företagens informationssystem och besitta en analytisk förmåga. Förändringen kan skapa högre efterfrågan på kvalificerad kompetens, vilket i kombination med automatisering av enklare uppgifter, tenderar att leda till en förändrad organisationsstruktur hos revisionsbyråerna.
- IT-kunskap och analytisk förmåga antas bli nyckelkompetenser för revisorer i framtiden. För att branschen ska kunna hantera denna förändring krävs det att verksamma revisorer är förändringsbenägna samt att universitetens utbildningar anpassas mot en mer digital och automatisk revision. Utbildningarna bör inkludera mer IT samt dataanalys för att säkerställa att aspirerande revisorer får den kompetens som krävs för att ta sig in i branschen i framtiden.

Utifrån detta bidrar studien till att skapa en större förståelse hos både verksamma och aspirerande revisorer kring revisionsbranschens framtid. Studien belyser även viss problematik och osäkerhet som kan uppstå vid revisionsbranschens utveckling samt eventuella förändringar som kan krävas genom att visa på det gap som finns mellan nuvarande universitetsutbildning inom revision och en allt mer digital och automatisk revisionsprocess. Studien tar även fasta på den komplexa förändringsprocess som revisorns

roll står inför kopplat till det allt mer digitala näringslivet och ett större utnyttjande av dataanalys och analytisk granskning. Vår förhoppning är att resultatet kan bidra till en diskussion mellan FAR, revisionsbyråer, programutvecklare, utbildningsansvariga samt lagstiftare kring hur utvecklingen bör samordnas för att digitaliseringen och den följande automatiseringen kan implementeras och utnyttjas som mest effektivt. Viktiga diskussionsområden är hur universitetens utbildningar kan anpassas mot en mer digitaliserad och automatiserad revision samt hur den osäkerhet som kommer med revisionsbranschens utveckling kan hanteras.

7.3 Förslag på fortsatt forskning

Likt tidigare forskning (Bierstaker et al., 2001; Chan & Vasarhelyi 2011; Curtis et al., 2009; Lombardi et al., 2014) visar vår studie att revisionen på grund av den teknologiska utvecklingen kommer bli mindre tidskrävande, i den bemärkelsen att mer triviala delar av revisionen kan automatiseras. Revisorns roll tenderar att gå mot att övervaka processer, analysera, granska samt utvärdera underlag och hjälpa till med svåra företagsstrategiska frågor. För att driva igenom revisionen kommer därför mer kvalificerad kunskap att krävas vilket kan leda till att hela organisationsstrukturen inom revisionsbyråerna behöver förändras. Detta skapar frågeställningar kring hur revisionsbyråerna ska hantera denna förändring och mer specifikt, hur de ska kunna säkerställa tillgången av kvalificerad kunskap när revisionsbyråerna inte behöver anställa lika många juniora revisorer för att genomföra revisionen. Idag skaffar revisorer en stor del av sin kunskap och kompetens under sin aktiva karriär. Vårt resultat visar att framtidens revisor redan tidigt i sin karriär kommer behöva mer kvalificerad kunskap och ett förslag på fortsatt forskning är därför att undersöka hur denna situation ska hanteras. En studie med fokus på hur FAR, revisionsbyråer samt universiteten mer konkret kan samarbeta för att nytutexaminerade revisorsstudenter ska vara bättre förberedda för en mer digital och kvalificerad arbetsroll är därför att önska.

Vårt kvalitativa tillvägagångssätt har begränsat urvalet av respondenter och resultatet bör ses som en av flera tänkbara representationer av den sociala verkligheten. Genom studien har vi utvecklat begreppen kring digitalisering och automatisering inom revisionen i den svenska kontexten och genom analytisk generalisering kan studien ge vägledning inom området. Utifrån dessa utvecklade begrepp kan en mer omfattande studie, förslagsvis av både kvalitativ och kvantitativ karaktär, genomföras med syftet att finna svar på hur blivande revisorer ska förberedas framöver.

Referenser

- Alvesson, M., & Sköldberg, K. (2008). *Tolkning och reflektion- Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Bergström, G., & Boréus, K. (2012). *Textens mening och makt - metodbok i samhällsvetenskaplig text- och diskursanalys*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Bierstaker, J.L., Burnaby, P., & Thibodeau, J. (2001). The impact of information technology on the audit process: an assessment of the state of the art and implications for the future. *Managerial Auditing Journal*, 159-164.
- Bryman, A., & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Stockholm: Liber AB.
- Byrnes, P. E., Al-Awadhi, C. A., Gullvist, B., Brown-Liburd, H., Teeter, C. R., Warren Jr, J. D., & Vasarhelyi, M. (2015). Evolution of Auditing: From the Traditional Approach to the Future Audit. *AUDIT ANALYTICS*, 71.
- Carrington, T. (2010). *Revision*. Malmö: Liber.
- Chan, D. Y., & Vasarhelyi, M. A. (2011). Innovation and practice of continuous auditing. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12, 152-160.
- Chang, M. K., Cheung, W., Cheng, C. H., & Yeung, J. H. (2008). Understanding ERP system adoption from the user's perspective. *International Journal of Production Economics*, 113(2), 928-942.
- Chou, C. L., Du, T., & Lai, V. S. (2007). Continuous auditing with a multi-agent system. *Decision Support Systems in Emerging Economies*, 42(4), 2274-2292.
- Curtis, M.B., Jenkins, J.G., Bedard, J.C., & Deis, D.R. (2009). Auditors' Training and Proficiency in Information Systems: A Research Synthesis. *Journal of Information Systems*, 23(1), 79-96.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. *Academy of Management Review*, 1, 57-74.
- Elliot, R.K. (1998). Assurance Services and the Audit Heritage. *Auditing; A Journal of Practice & Theory*, 17, 1-7.
- FAR (2006). *Revision. En praktisk beskrivning*. Stockholm: Far Förlag AB.
- FAR (2012). *FARs Samlingsvolym 2013 - Revision*. Stockholm: Far Förlag AB.
- Gargeya, V. B., & Brady, C. (2005). Success and failure factors of adopting SAP in ERP system implementation. *Business Process Management Journal*, 11(5), 501-516.

Gupta, M., & Kohli, A. (2006). Enterprise resource planning systems and its implications for operations function. *Technovation*, 26(5), 687-696.

Hill, C.W.L. & Jones, T.M. (1992). Stakeholder-Agency Theory. *Journal of Management Studies*, 29, (2), 131-154.

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

Jacobsen, D. I. (2002). *Vad, hur och varför: Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen* (1:a uppl.). Lund: Studentlitteratur AB.

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

Justitiedepartementet. (2001). *Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet*. Hämtad 9 februari, 2016. Webbsida:
<http://www.regeringen.se/rattsdokument/proposition/2001/06/prop.-20002001146/>

Kairos Future. (2013). Framtidens rådgivning, redovisning och revision: En resa mot år 2025. Hämtad 27 januari, 2016. Webbsida:
https://www.far.se/contentassets/71cce64f5f744009986da8455ccd4212/far_rapport_kairos-future_ensidig.pdf

Krahel, J. P., & Vasarhelyi M. A. (2014). AIS as a Facilitator of Accounting Change: Technology, Practice, and Education. *Journal of Information Systems*, 28(2), 1-15.

Kuhn Jr, J. R., & Sutton, S. G. (2010). Continuous auditing in ERP system environments: The current state and future directions. *Journal of Information Systems*, 24(1), 91-112.

Kvale, S. (1997). *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Lund: Studentlitteratur AB.

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

Minnis, M. (2011). The Value of Financial Statement Verification in Debt Financing: Evidence from private U.S. Firms. *Journal of Accounting Research*, 47(2), 457-506.

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

Murthy, U. S., & Groomer, S. M. (2004). A continuous auditing web services model for XML-based accounting systems. *International Journal of Accounting Information Systems*, 5(2), 139-163.

Pinsker, R. (2003). XBRL awareness in auditing: a sleeping giant? *Managerial Auditing Journal*. 18(9), 732-736.

- Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D. (2008). *Principles of External Auditing* (3rd ed.). West Sussex, England: John Wiley & Sons Ltd.
- Qu, S.Q., & Dumay, J. (2011). The qualitative research interview. *Qualitative Research in Accounting & Management*. 8(3), 238-264.
- Rezaee, Z., Sharbatoghlie, A., Elam, R., & McMickle, P. L. (2002). Continuous Auditing: Building Automated Auditing Capability. *Auditing*. 21(1), 147-163.
- Rezaee, Z., Hoffman, C., & Marks, N. (2001). XBRL: Standardized electronic financial reporting. *The Internal Auditor*, 58(4), 46-51.
- Rogers, E. (2003). *Diffusion of innovations*. New York: The Free Press.
- SFS 1987:667. *Lag om ekonomiska föreningar*. Hämtad: 29 januari, 2016. Webbsida: <https://lagen.nu/1987:667>
- SFS 1994:1220. *Stiftelselagen*. Hämtad: 29 januari, 2016. Webbsida: <https://lagen.nu/1994:1220>
- SFS 1995:1554. *Årsredovisningslagen*. Hämtad: 29 januari, 2016. Webbsida: <https://lagen.nu/1995:1554>
- SFS 1999:1078. *Bokföringslagen*. Hämtad 29 januari, 2016. Webbsida: <https://lagen.nu/1999:1078>
- SFS 1999:1079. *Revisionslagen*. Hämtad 29 januari, 2016. Webbsida: <https://lagen.nu/1999:1079>
- SFS 2001:883. *Revisorslagen*. Hämtad 29 januari, 2016. Webbsida: <https://lagen.nu/2001:883>
- SFS 2005:551. *Aktiebolagslagen*. Hämtad 29 januari, 2016. Webbsida: <https://lagen.nu/2005:551>
- SIE Gruppen. *Vad är SIE?* Hämtad 31 mars, 2016. Webbsida: http://www.sie.se/?page_id=12
- Sjöström, C. (1994). *Auditing and Legislation - an Historic Perspective*. Lic.-avh., Linköpings universitet.
- Sun, T., Alles, M., & Vasarhelyi, M. A. (2015). Adopting continuous auditing. *Managerial Auditing Journal*. 30(2), 176-204.
- Teeter, R. A. (2014). *Essays on the enhanced audit*. Graduate School-Newark Rutgers, The State University of New Jersey.
- Vasarhelyi, M.A., Teeter, R.A., & Krahel, JP. (2010). Audit Education and the Real-Time Economy. *American Accounting Association*, 25(3), 405-423.
- Wallerstedt, E. (1999). *Revisorsbranschen i Sverige under hundra år*. Stockholm: SNS Förlag.

Wang, E. T. G., & Chen, J. H. F. (2006). Effects of internal support and consultant quality on the consulting process and ERP system quality. *Decision Support Systems*, 42, 1029-1041.

Watts, R. L., & Zimmerman J.L. (1983). Agency problems, Auditing and the theory of the Firm: Some Evidence. *Journal of Law and Economics*, 26(3), 613-633

Ödman, P. J. (2007). *Tolkning, förståelse, vetande: Hermeneutik i teori och praktik* (2:a uppl.). Stockholm: Norstedts Akademiska Förlag.

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

Bilaga 1: Intervjuguide programutvecklare

Var vänlig och ge en kort presentation av dig själv och din roll här på företaget.

Traditionell revision

Hur ser du på den traditionella arbetsmetodiken inom revision i form av planering, granskning och rapportering?

Vad är din åsikt kring den traditionella revisionen avseende effektivitet? Finns det delar som är mer eller mindre viktiga och delar som bör eller inte bör förändras?

Hur ser du på den traditionella revisionens möjlighet att ge en rimlig försäkran till företagets intressenter?

Har den traditionella revisionen ändrats något fram tills idag på grund av ökad digitalisering och automatisering? Om svaret är ja, hur har den påverkats?

Information i realtid

Forskning visar på ett ökat användande av affärssystem som genererar information i realtid, hur utbrett anser du att detta är bland företag i Sverige?

Vilka typer av företag använder sig mest av detta? Någon speciell bransch eller storlek?

Vilka fördelar/nackdelar och risker/möjligheter medför införandet av ett affärssystem som genererar information i realtid?

Vilken typ av intressenter använder sig idag av information i realtid?

Hur används denna information?

Hur ser du på utvecklingen kring detta?

Vad tror du krävs för att denna information ska anses trovärdig för externa intressenter?

Löpande revision

Hur skulle du beskriva konceptet löpande revision?

I vilken utsträckning används detta koncept i Sverige?

Vilka fördelar/nackdelar och risker/möjligheter ser du med löpande revision?

Vilka specifika delar i revisionen anser du skulle kunna ske mer löpande?

Vilka specifika delar i revision anser du inte skulle kunna utföras löpande?

Vad kommer krävas för att revisionen ska kunna utföras mer löpande?

Digitalisering och automatisering

Hur insatt är du kring olika program och systemlösningar avseende revision?

Vilka delar inom redovisning och revision skulle du idag beskriva som automatiserade?

Vilka delar inom redovisning och revision skulle kunna automatiseras?

Vilka fördelar/nackdelar och risker/möjligheter ser du med en ökad automatisering av redovisning och revision?

Vad, ur ett tekniskt perspektiv, kommer krävas för att redovisning och revision ska bli mer digitaliserat och automatiserat?

Det finns en viss oro kopplat till revisorns oberoende då denne är med och implementerar revisionssystem, hur ser du på detta och hur skulle det kunna hanteras?

Finns det några problem med att revisorn får för mycket information? Om ja, hur skulle detta kunna hanteras?

XBRL

Kan du beskriva XBRL?

Hur tror du XBRL kan påverka redovisnings- och revisionsbranschen?

Hur utbrett anser du XBRL vara idag?

Jobbar ni med XBRL?

ERP

Kan du beskriva ERP?

Hur tror du det kan påverka redovisnings- och revisionsbranschen?

Hur utbrett anser du att ERP-system är i Sverige idag?

Jobbar ni med ERP-system?

Revisionssystem

Kan ni beskriva era lösningar för revision? (EAM, MCL)

Hur tror du framtidens revisionssystem kommer se ut?

Framtidens revision

Med hänsyn till digitaliseringens och automatiseringens framfart, hur tror du att framtidens revision kommer gå till?

Revisionen är idag en relativt resurskrävande process, tror du att detta kommer ändras i framtiden och i så fall hur?

Tror du att revisorns roll kommer att förändras i framtiden?

Inom vilka områden tror du revisorn kommer spela en viktig roll i framtiden?

Vilka kompetenser kommer krävas av en framtida revisor?

Hur bör framtidens revisorer förberedas för en mer digitaliserad och automatiserad revision?

Hur ska en verksam revisor med sina kunskaper hålla sig attraktiv och konkurrenskraftig i framtiden?

När företagens affärssystem blir allt mer automatiserade, vilka tjänster kommer företagen då efterfråga från revisorer?

När i framtiden tror du vi kommer se ett skifte avseende revisorns arbetsmetodik och kraven som ställs på en revisor?

Bilaga 2: Intervjuguide revisorer

Var vänlig och ge en kort presentation av dig själv och din roll här på företaget.

Traditionell revision

Hur ser du på den traditionella arbetsmetodiken inom revision i form av planering, granskning och rapportering?

Vad är din åsikt kring den traditionella revisionen avseende effektivitet? Finns det delar som är mer eller mindre viktiga och delar som bör eller inte bör förändras?

Hur ser du på den traditionella revisionens möjlighet att ge en rimlig försäkran till företagets intressenter?

Har den traditionella revisionen ändrats något fram tills idag på grund av ökad digitalisering och automatisering? Om svaret är ja, hur har den påverkats?

Information i realtid

Forskning visar på ett ökat användande av affärssystem som genererar information i realtid, hur utbrett anser du att detta är bland företag i Sverige?

Vilka typer av företag använder sig mest av detta? Någon speciell bransch eller storlek?

Vilka fördelar/nackdelar och risker/möjligheter medför införandet av ett affärssystem som genererar information i realtid?

Hur drar ni nytta av den information som företagen producerar i realtid idag?

Vilka åtgärder skulle ni kunna ta till i framtiden för att dra ännu mer nytta av information i realtid?

Vad tror du krävs för att denna information ska anses trovärdig för externa intressenter?

Löpande revision

Hur skulle du beskriva konceptet löpande revision?

I vilken utsträckning används detta koncept i Sverige?

Vilka fördelar/nackdelar och risker/möjligheter ser du med löpande revision?

Vilka specifika delar i revisionen anser du skulle kunna ske mer löpande?

Vilka specifika delar i revision anser du inte skulle kunna utföras löpande?

Vad kommer krävas för att revisionen ska kunna utföras mer löpande?

Hur, rent praktiskt, implementeras och utförs löpande revision i ett företag?

Revisionssystem

Kan ni beskriva era teknologiska lösningar för att underlätta revisionen?

Hur tror ni framtidens revisionssystem kommer se ut?

Digitalisering och automatisering

Hur insatt är du kring olika program och systemlösningar avseende revision?

Vilka delar inom redovisning och revision skulle du idag beskriva som automatiserade?

Vilka delar inom redovisning och revision skulle kunna automatiseras?

Vilka fördelar/nackdelar och risker/möjligheter ser du med en ökad automatisering av redovisning och revision?

Vad, ur ett tekniskt perspektiv, kommer krävas för att redovisning och revision ska bli mer digitaliserat och automatiserat?

Det finns en viss oro kopplat till revisorns oberoende då denne är med och implementerar revisionssystem, hur ser du på detta och hur skulle det kunna hanteras?

Finns det några problem med att revisorn får för mycket information? Om ja, hur skulle detta kunna hanteras?

XBRL

Kan du beskriva XBRL?

Hur tror du XBRL kan påverka redovisnings- och revisionsbranschen?

Hur utbrett anser du XBRL vara idag?

Jobbar ni med XBRL?

ERP

Kan du beskriva ERP?

Hur tror du det kan påverka redovisnings- och revisionsbranschen?

Hur utbrett anser du att ERP-system är i Sverige idag?

Jobbar ni med ERP-system?

Framtidens revision

Med hänsyn till digitaliseringens och automatiseringens framfart, hur tror du att framtidens revision kommer gå till?

Revisionen är idag en relativt resurskrävande process, tror du att detta kommer ändras i framtiden och i så fall hur?

Tror du att revisorns roll kommer att förändras i framtiden?

Inom vilka områden tror du revisorn kommer spela en viktig roll i framtiden?

Vilka kompetenser kommer krävas av en framtida revisor?

Hur bör framtidens revisorer förberedas för en mer digitaliserad och automatiserad revision?

Hur ska en verksam revisor med sina kunskaper hålla sig attraktiv och konkurrenskraftig i framtiden?

När företagens affärssystem blir allt mer automatiserade, vilka tjänster kommer företagen då efterfråga från revisorer?

När i framtiden tror du vi kommer se ett skifte avseende revisorns arbetsmetodik och kraven som ställs på en revisor?



Joakim Andersson
861030



Tim Engström
910917



Besöksadress: Kristian IV:s väg 3
Postadress: Box 823, 301 18 Halmstad
Telefon: 035-16 71 00
E-mail: registrator@hh.se
www.hh.se