

DIGITALISERING AV REVISION I SVERIGE

En studie om revisorers upplevelser av Covid-19 krisens inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige

DIGITALISATION OF AUDIT IN SWEDEN

A study on auditors perceived experiences of Covid-19's impact of digitalization in Sweden

Examensarbete för kandidatexamen med
huvudområdet Företagsekonomi
Grundnivå nivå 15 Höskolepoäng
Vårtermin 2021

Simon Andersson
Alexander Kyrk

Handledare: Adina Popa
Examinator: Marina Grahovar

Förord

Vi vill tacka samtliga av studiens respondenter för att de deltog i vår studie trots situationen med Covid-19 pandemin som medfört stora arbetssvårigheter för deras del och med tanke på att våren är en hektisk arbetsperiod för revisorer. Vi är därför väldigt tacksamma över att de tog sig tid och ville delta i vår studie. TACK!

Utöver de så vill vi även rikta ett stort tack till vår handledare Adina Popa som under hela arbetets gång väglett och stöttat oss i vårt arbete. Vi är väldigt glada över att du pushat och gett oss tips när vi har haft det svårt. TACK!

Skövde, Våren 2021

Simon Andersson & Alexander Kyrk

DIGITALISERING AV REVISION I SVERIGE

- En studie om revisorers upplevelser av Covid-19 krisens inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige

Examensrapport inlämnad av Simon Andersson och Alexander Kyrk till Högskolan i Skövde, för Kandidatexamen (BSc) vid Institutionen för handel och företagande.

[12-06-21]

Härmed intygas att allt material i denna rapport, vilket inte är vårt eget, har blivit tydligt identifierat och att inget material är inkluderat som tidigare använts för erhållande av annan examen.



Signerat:

Sammanfattning

Revision har förekommit under tusentals år och professionen har utvecklats mycket under tiden som gått även om grundläggande drag förblivit det samma. Revision handlar om att granska finansiella rapporter och har därför en viktig roll i samhället, vilket medfört krav på trovärdighet och oberoende i revisionsarbetet. Samtidigt som grunderna måste hållas konstanta så påverkas revisionen av olika omvärldsfaktorer. En av dessa omvärldsfaktorer är digitalisering som är en världstrend som även spridit sig till revision. Tidskrävande och monotona moment ersätts med digitala verktyg för att effektivisera och höja kvalitén på revisionen. Digitaliseringen av revision gör det även möjligt att arbeta på distans, vilket blev aktuellt under våren 2020 då Covid-19 pandemin drabbade världen. Covid-19 pandemin skapade en global kris som bland annat påverkade revisionsbranschen.

Syftet med denna studie är att skapa förståelse för revisionsbyråers och revisorers uppfattningar av Covid-19 krisens inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige. Studien har utgått från institutionell teori och Unified Theory of Acceptance and use of Technology och har med hjälp av tidigare forskning inom digitalisering av revision kunnat identifiera fem olika digitaliseringsområden Artificiell intelligens, Big data, Teleworking, datainsamling & kundutveckling och alternativa medel för kontrollinventering. Dessa har satts i förhållande till studiens empiri för att skapa förståelse om hur covid-19 krisen påverkat digitaliseringen inom revisionen i Sverige. Studiens empiri utgörs av tre semistrukturerade intervjuer med revisorer och en dokumentstudie där årsredovisningar för 2018/2019 och 2019/2020 studerats från fem revisionsbyråer i Sverige.

Studiens slutsatser är att ett institutionellt tryck lett till att digitalisering inom revision ökat främst med anledning av ökat på grund av de regleringar och restriktioner som förelegat. Dessa förändringar är bland annat teleworking som har såväl negativa som positiva upplevelser, nya granskningssätt vid inventering som också har blandade upplevelser, övergång till digitala möten, vilket upplevs som positivt. Samt en ökad möjlighet att använda analysverktyg vilket upplevs som positivt.

Nyckelord: *Revision, digitalisering, Covid-19, kris, Institutionell teori, Unified Theory of Acceptance and use of Technology*

Abstract

The auditing profession has been prevalent for over a millennium and even though the profession has evolved a lot its fundamental porous remains the same. The auditing of company's financial statements and its routines, and therefore holds a key role in society, this in turn puts a demand on the quality, credibility, and the independence of the auditor in question. While these factors remain, the profession is affected by external factors with one of the most prevalent ones being digitalization. The global trend that as affected industries across the world and the auditing profession being one of them. Mundane and time-consuming tasks are slowly being automated and streamlined with the help of IT and in turn increase the quality of the audit. The digital transformation also gives auditors the opportunity to work from home which became necessary during the spring of 2020 when the Covid-19 pandemic struck and the world, as well as the auditing profession had to adapt to keep procedures going.

The purpose of this study is to create a deeper understanding for the ways that the covid-19 pandemic has affected the digitalization of the audit in Sweden. With the help from Institutional Theory and the Unified Theory of Acceptance and use of Technology, as well as prior research in the field such as artificial intelligence, Big Data, Teleworking, digitalization of clients, and data collection the findings of the study has been put into perspectives and been analysed to draw its conclusions. The study is built on 3 separate semi-structured interviews with accountants from different companies as well as annual reports from five accounting firms.

The study's findings are that institutional pressure has led to digitalization in auditing increasing mainly due to the regulations and restrictions that have existed. These changes include teleworking, which has both negative and positive aspects, new ways of reviewing inventories that also have mixed experiences, and the transition to digital meetings, which are perceived as positive. As well as an increased opportunity to use analysis tools, which is perceived as positive.

Keywords: *Auditing, Digitalization, Covid-19 crisis, Institutional Theory, Unified Theory of Acceptance and use of Technology*

Innehåll

1. Inledning	9
1.1 Problembakgrund	9
1.2 Problemdiskussion.....	10
1.3 Problemformulering	12
1.4 Syfte	12
2. Teoretisk Referensram	14
2.1 Digitalisering inom revision	14
2.1.1 Teleworking	14
2.1.2 Analysverktyg.....	15
2.1.3 Alternativa medel vid kontrollinventering.....	17
2.1.4 Datainsamling och Kundens digitalisering.....	17
2.2 Revisionsprocessen.....	18
2.2.1 Planering	18
2.2.2 Granskning	19
2.2.3 Rapportering.....	19
2.3 Covid-19 krisens inverkan på digitalisering av revision	19
2.4 Institutionell teori	23
2.5 Unified Theory of Acceptance and use of Technology (UTAUT)	24
2.6 Analysmodell	26
2.7 Sammanfattning	28
3. Metod	29
3.1 Val av forskningsstrategi.....	29
3.2 Datainsamling	29
3.2.1 Dokumentstudie	29
3.2.2 Intervjuer	31
3.3 Analys av data från intervjuer.....	35
3.4 Kritik mot metoden och studiens kvalitet.....	35
3.4.1 Kritik mot dokumentstudier	36
3.4.2 kritik mot semistruktuerade intervjuer	37
4. Empiri.....	38
4.1 Årsredovisningar	38
4.1.1 Mazars	38

4.1.2 PWC	40
4.1.3 KPMG.....	43
4.1.4 Deloitte.....	45
4.1.5 Ernst & Young.....	46
4.2 Intervjuer.....	48
4.2.1 Teleworking.....	48
4.2.2 Analysverktyg.....	50
4.2.3 Alternativa medel för kontrollinventering.....	51
4.2.4 Datainsamling & Kunders Digitalisering.....	52
4.2.5 Performance Expectancy.....	54
4.2.6 Effort Expectancy.....	54
4.2.7 Social Influence.....	55
4.2.8 Facilitating conditions.....	55
4.3 Sammanfattning.....	56
5. Analys.....	58
5.1 Teleworking.....	58
5.2 Analysverktyg.....	59
5.3 Alternativa medel vid kontrollinventering.....	60
5.4 Datainsamling & Kunders digitalisering.....	61
5.5 Varför har förändringarna skett?.....	62
5.6 Revisorers benägenhet till användning.....	63
5.7 Sammanfattning.....	63
6. Slutsats.....	65
6.1 Svar på studiens frågeställning.....	65
6.2 Diskussion.....	67
6.3 Samhälleliga och etiska reflektioner.....	69
6.4 Studiens bidrag och förslag till vidare forskning.....	69
6.5 Kritik mot studien.....	70
Referenser.....	71
Bilaga 1 Individuella reflektioner.....	75
Bilaga 2 Intervjuguide.....	79

Definitionslista

Covid-19 – ”Covid-19 är en infektionssjukdom som orsakas av ett virus”. Spridningen Covid-19 lede under våren 2020 till en global pandemi vilket skapat en kris för många branscher.

The Big 4 – Det är ett uttryck som används för att referera till de fyra största revisionsbyråerna (PWC, KPMG, Deloitte, Ernst & Young). Dessa utgör världens fyra största revisionsbyråer.

EY – Förkortning för revisionsbyrån Ernst & Young.

PWC – Förkortning för revisionsbyrån PricewaterhouseCoopers

IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) – Det är ett internationellt självständigt organ som arbetar med att ta fram standarder för bland annat revision. IAASB tar fram Internationella revisionsstandarder (ISA).

FAR (Föreningen Auktoriserade Revisorer) – Det är en svensk branschorganisation för redovisning, revision och rådgivning. Organisationen tillhandahåller bland annat utbildningar inom revision och publicerar regler och rådgivning inom ekonomiområdet. FAR översätter även internationella standarder från IAASB till svenska.

ISA 501 (Revisionsbevis – särskilda överväganden för vissa poster) – Är en internationell revisionsstandard framtagen av IAASB som översatts av FAR. Standarden handlar om revisionsbevis och särskilda överväganden en revisor måste göra för vissa poster.

CAAT's (Computer-assisted audit tool) - Digitala verktyg som används för att utföra revisionsarbetet, berör allt ifrån Excell, molnlösningar, analysverktyg och dylikt.

CEAOB (Committee of European Auditing Oversight Bodies) - Ett samarbete emellan nationella revisionsenheter inom Europa, vars syfte är att styrka kvalitén på revisionen i Europa.

1. Inledning

Uppsatsen syftar till att skapa förståelse för revisorers upplevelser av Covid-19 krisens inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige. Inledningskapitlet börjar med en problemområdesbeskrivning där det ges en förklaring av revisionsyrket och dess digitaliseringsprocess samt en koppling mellan detta och Covid-19. Kapitlet fortsätter sedan med en problemdiskussion där digitaliseringen inom revision och Covid-19 diskuteras mer ingående vilket mynnar ut i uppsatsens problemformulering och syfte.

1.1 Problembakgrund

Revision är ett arbete som tros ha sina rötter flera tusen år tillbaka i tiden. Även om professionen på den tiden såg annorlunda ut så finns vissa grundläggande delar kring dess syfte fortfarande kvar (Eklöv Alander, 2019). Revision har både då som nu handlat om att granska finansiella rapporter i syftet att hjälpa intressenter att förstå och säkra trovärdigheten i det som rapporterats. År 1973 formulerade en grupp forskare och undervisande redovisningsekonomer från föreningen; American Accounting Association (AAA) en definition av revision som löd:

Revision är en systematisk process som syftar till att på ett objektivt sätt inhämta och utvärdera bevis om påståenden angående ekonomiska aktiviteter och händelser för att verifiera graden av korrespondens mellan dessa påståenden och etablerade kriterier och kommunicera resultaten till intresserade användare (Eklöv Alander, 2019, s.26).

Trots sitt likartade syfte över tid så har professionen i sig ändrats mycket genom åren, från att ha varit en kontrollgrund för finansiärer av handelsresor till att i modern tid vara en central del i kontrollen av finansiella rapporter från såväl företag som myndigheter.

Revisionens centrala roll i kontrollen av finansiella rapporter ställer krav på oberoende och trovärdighet. Frågor kring trovärdigheten i olika processer inom revisionen har kommit alltmer på sin spets då branschen gått mot att bli mer digitaliserad. Företagen i branschen talar själva om vikten av att hänga med i den digitala utvecklingen men samtidigt om de risker som detta medför. Price Waterhouse Cooper (PWC) skriver i sin årsredovisning för 2019–2020; ”teknologin driver en ständig digital utveckling av hur vi löser våra kunders behov och problem. Kraftfulla molnbaserade applikationer tillsammans med datavisualiseringsverktyg ger kunderna datadrivna realtidsanalyser som komplement till beslutsfattande” (PWC, 2020). Fokuset på digitalisering är någonting som syns genomgående hos de ”the Big 4” (PWC, Deloitte, KPMG, Ernst&Young). KPMG nämner

exempelvis tekniker som Data Analytics, Intelligent automation och Artificiell intelligens som viktiga områden inom den digitala utvecklingen (KPMG, 2020).

Under den pågående omställningen till en mer digitalbaserad revision fick såväl revisionsbranschen som övriga samhället i början av 2020 en ny situation att förhålla sig till då ett nytt virus (Covid-19) börjat sprida sig världen över (Doktor.se, 2021). Covid-19 har visat sig vara både dödligt och smittsamt vilket har lett till att länder världen över tagit till med olika restriktioner för att försöka stoppa smittspridningen. Covid-19 har samtidigt blivit en utmaning för företagen då restriktionerna i vissa fall försvårar verksamheten.

Inom revisionsbranschen har Covid-19 pandemin inneburit en begränsning eftersom revisorerna avråds från fysiska besök hos företagen så långt det är möjligt.

1.2 Problemdiskussion

Digitaliseringen inom revision är ett välkänt ämne för både forskare och revisionsföretag. PWC 2020 skriver: "I dag utgör digitalisering och en ökad automatisering en övergripande omvandling i näringsliv och samhälle. Den digitala transformationen påverkar alla verksamheter, världen över" (s.10). PWC fortsätter sedan med att belysa att digitalisering är ett fokusområde för företaget (PWC, 2020). På liknande vis talar samtliga av "the Big 4" om digitalisering och samtliga betonar hur viktigt det är för deras verksamhet. När revision studeras blir därför digitalisering ett intressant ämne eftersom det växer och kan komma att ändra delar av de traditionella tillvägagångssätten inom revision. När sedan Covid-19 spred sig så blev digitala lösningar allt viktigare runt om i samhället.

Enligt Albitar et al. (2020) har många revisionsbolag blivit rekommenderade att investera i tillgångar som skulle kunna underlätta arbetet nu när revisorer till stor del tvingas att arbeta hemifrån. Dessa investeringar rör sig om digitala program, artificiell intelligens, olika typer av blockchains, nätverkssäkerhet och data funktioner (Albitar et al., 2020). Att studien redogör för olika tekniker som revisionsbolagen har blivit rekommenderade blir intressant för detta arbete när det skall kartläggas vilka tekniker som används idag och vilka som har kommit att växa under Covid-19 krisen.

I en rapport av International Auditing Assurance Standards Board (IAASB) diskuteras ändringar som skett under pandemin för flera olika standarder inom revision. De går vidare med att beskriva att revisorer bör leta efter möjligheter att utföra sitt arbete annorlunda

genom användning av ny eller existerande teknik (IAASB, 2020). Detta är intressant eftersom alla svenska revisorer följer dessa standarder och informationen som ges i publikationen kan användas som stöd för att besvara denna studies forskningsfrågor. Rapporten ger även en inblick i vad revisionsbyråerna måste förhålla sig till vilket eventuellt kan komma att förklara varför vissa tekniker har börjat användas.

För att sedan närma sig vilka tekniker som används och vad dessa innebär kan studier som mer ingående undersöker olika tekniska hjälpmedel bli intressanta för denna studie. Appelbaum et al. (2020) beskriver olika tillvägagångssätt som revisorer kan komma att använda under och efter Covid-19 krisen. Studien fokuserar främst på hur observationer så som lager genomgångar, byggnads observationer osv, ska vara möjliga även i en värld med social distansering. Diskussioner förs samtidigt om hur revisorernas arbete fortsatt ska kunna vara tillförlitligt i och med införande av nya tekniker. Studien pekar på införande av olika former av live kameraövervakning för att möjliggöra för revisorer att kunna verifiera exempelvis lagervärden eller byggnadsvärde. Kamera observation är något som enligt Appelbaum et al. (2020) kommer att kunna bli bestående även efter Covid-19 krisen för vissa delar av revisionsarbetet. Studien tar också upp hur olika former av videomöten kan komma att bli mer integrerade i revisionsarbetet. Studien är relevant för denna undersökning eftersom den ger exempel på vad som kan ha ändrats och vad som kan bli bestående även efter Covid-19 krisen vilket kan vara bra för att kunna koppla utvecklingen inom branschen till Covid-19 krisens inverkan.

Dessa studier som nämnts ovan påvisar att Covid-19 tycks ha lett till en ökad användning av digitala hjälpmedel, detta har i sin tur gett upphov till en möjlighet att närmare kunna studera hur revisorer i fråga upplever denna förändring kopplat till digitaliseringen.

Samtidigt som digitaliseringen ökar så växer även vissa frågetecken kopplat till utvecklingen fram. Munoko et al. (2020) beskriver hur användningen av “Artificial Intelligence” (AI) inom revisions och redovisningsbranschen blir större och hur “Big 4 firms” redan har börjat implementera dessa program i sitt arbete. AI kan kortfattat beskrivas som program som snabbt kan bearbeta och analysera olika data. Inom revision förklaras AI kunna användas för såväl bearbetning som beslutsfattande då programmen successivt lär sig av data den samlar. Studien går därför in på vad detta kan få för effekter för revisionsbranschen ur ett etiskt perspektiv. Det diskuteras även hur lagar och rekommendationer måste utvecklas för att AI skall kunna växa in i revisionsyrket allt mer.

Studien kommer fungera som en grund för att fastställa denna tekniska utveckling i branschen, vilket ger en möjlighet att vidare undersöka hur revisorerna upplevt denna förändring. Dessa studier diskuterar i stor utsträckning hur dessa digitala hjälpmedel kan komma att underlätta för revisorer under Covid-19 krisen, men det nämns nästintill ingenting om hur det faktiskt har sett ut i praktiken och ifall revisorerna tagit till sig dessa råd för att underlätta deras arbete eller hur de ställer sig till dessa förändringar, och ännu mindre hur den faktiska utvecklingen sett ut inom Sverige. Därav blir det ett intressant problem att undersöka, på vilket sätt den digitala utvecklingen förändrats till följd av Covid-19 krisen i praktiken samt hur revisionerna i Sverige har upplevt denna utveckling. Detta område blir värt att undersöka dels för att ge eventuell insikt till revisionsbolagen själva om hur revisorerna ställer sig till dessa förändringar. Studien kommer samtidigt ge insikt till de organisationer som stiftar standarder och rekommendationer, för eventuella förändringar som skulle behöva införas för att arbetet ska fungera så effektivt som möjligt. Därav blir studiens syfte och problemformuleringen följande.

1.3 Problemformulering

Huvudfråga:

1. Hur upplever revisorerna i Sverige den digitala utveckling som skett under Covid-19 krisen?

För att besvara huvudfrågan formuleras en underfråga som ser till att ge en grund till de förändringar som inträffat för att sedan undersöka hur revisorer ställer sig till dessa förändringar.

Underfrågor:

2. Vilka digitala förändringar har skett inom revisionen i Sverige under Covid-19 krisen och varför har dessa inträffat?
3. Vilka förändringar som skett under Covid-19 krisen förväntas bli bestående baserat på revisorernas upplevelser av dessa?

1.4 Syfte

Syftet med denna studie är att skapa förståelse för revisorers upplevelser av Covid-19 krisens inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige, med hänsyn till

förväntad prestanda, svårighet vid implementering, sociala förväntningar och underliggande infrastruktur. Samt undersöka vilka digitala förändringar som inträffat under covid-19 krisen, varför de inträffat och vilka av dessa som väntas bli bestående.

2. Teoretisk Referensram

I kommande kapitel kommer olika teorier och begrepp, digitalisering inom revision, teleworking, revisionsprocessen, Covid-19s inverkan på revisionen samt de aktuella teorier som kommer användas i studien. Vidare presenteras en analysmodell som kommer ligga till grund för kommande analys. Syftet med referensramen är att tillföra information kring ämnet för att formulera tydliga intervjufrågor samt tolka de dokument som presenteras av de olika företagen/myndigheter och på det sättet hjälpa oss uppnå arbetets syfte.

2.1 Digitalisering inom revision

Digitaliseringen är något som blir alltmer centralt i en stor mängd olika samhällssektorer, och det blir allt viktigare att förstå den och anpassa sig därefter (FAR, 2016). Revisionsbranschen är inte annorlunda, en studie genomförd av KPMG och Forbes Insight konstaterade att teknologi kommer att vara den faktor som har störst inverkan på revisionsbranschen de kommande fem åren (Forbes Insight, 2020). Revisionen kommer på så sätt med hjälp av olika tekniker att bli mer djupgående och ge revisorerna möjligheten till att kontrollera majoriteten av transaktioner och verifikationer hos ett bolag, vilket ger revisorerna en tydligare inblick i bolagets potentiella risker (Warren et al. 2015). Att tid frigörs för revisorer genom automatisering av standardiserat arbete, vilket effektiviserar processer Forbes Insight (2020); en slutsats stöds även av tidigare forskning på digitalisering inom revisionen (Han et al. 2016; Lombardi et al. 2014). Digitaliseringen har även möjligheten till att effektivisera kommunikationen inom ett team av revisorer samt ge revisorerna större möjligheter till att insamla dokument, vilket i sin tur har en positiv effekt på revisionens kvalitet (Banker et al. 2002; Chang et al. 2011). Digitaliseringen har även visat sig fungera som ett skydd i tider som drastiskt påverkat branscher, och fungerar som ett sätt att ha en fortsatt produktivitet under kris, vilket Covid-19 varit ett tydligt exempel för (Deloitte, 2020).

2.1.1 Teleworking

Teleworking kan beskrivas som den process när arbete eller tjänster utförs på avstånd, på distans och online, med hjälp av dator och olika former av teknologi (Belzunegui & Erro, 2020). Den Internationella arbetsorganisation (ILO), ett fackorgan inom FN, definierar teleworking som användandet av information och kommunikationsteknologier för arbete utanför företagets områden (ILO, 2019). Belzunegui & Erro (2020) beskriver att

utvecklingen inom teleworking har gått långsammare än man räknat med, men krisen som uppkom till följd av Covid-19 har påskyndat utvecklingen. Detta till följd av att majoriteten av regeringar uppmanat företag att anpassa arbete på distans för att skydda deras anställda och minska smittspridningen av Covid-19 (Belzunegui & Erro, 2020).

Inom revisionen visar forskningen att revisions team som arbetar på distans genom teleworking har möjligheten att vara mer flexibla i sitt arbetssätt vilket lett till att processer utförs mer effektivt och man kan utnyttja expertisen revisorer besitter i dagens informationssamhälle (Nastase & Lonescu, 2011).

De drivande faktorerna för teleworking inom revision var enligt Nastase & Lonescu (2011) minskade kostnader och resurshinder, en diversifierad organisationskultur samt en ökad produktivitet och minskad omsättning av anställda. Nastase & Lonescu (2011) framhäver också en del problem som revisorer upplevt i samband med teleworking inom revisionsteamerna, dels problemet med tillgång och behörighet till olika typer av information och att verifikationen av vilka som ska ha denna typ av tillgång framgick som tidskrävande.

Vidare diskuteras problem som kan uppkomma vid kommunikationen inom teamen till följd av distansarbetet, huruvida arbetsuppgifter ska distribueras men även att det blir svårt att få en inblick i hur de revisorerna som arbetar på distans ligger till i sitt arbete och gör det som krävs för att revisionen ska bli fullständig (Nastase & Lonescu, 2011).

Säkerhet blir också en faktor som kan upplevas som problematisk, framför allt att det inte finns samma kontroll över vilka program som finns på den dator som används för distansarbetet men också vilka som har tillgång till denna dator, då det inte finns samma möjligheter till övervakning som vanligtvis kan finnas tillgänglig på ett vanligt kontor (Nastase & Lonescu, 2011).

2.1.2 Analysverktyg

Artificiell intelligens (AI)

När man diskuterar AI brukar man syfta till maskiner eller system som kan imitera mänskliga beteenden, exempelvis har AI möjligheten till att lära sig ifrån exempel och erfarenhet, förstå och analysera språk och texter, lösa problem och kombinera dessa för att utföra sådana uppgifter som generellt utförs av människor (IBM, 2020). I ett revisionsområde kan AI vara ett kraftfullt verktyg för att effektivisera revisionsarbetet. Kokina & Davenport (2017) menar på att möjligheterna för AI inom

revision främst kommer användas till att automatisera arbetsintensiva moment i revisionsprocessen. Issa, et al. (2016) beskriver att denna automatisering kommer bidra till att revisionsarbetet kommer att utföras mer effektivt och bidra till en bättre kvalitet. AI kan även öppna möjligheterna för ”full population testing”; i dagsläget arbetar revisorer till stora delar med stickprov men Issa, et al. (2016) hävdar att en implementering av AI kommer bidra till att revisorer kommer kunna analysera hela datamängder. Detta faller i linje med Kokina & Davenport, som båda hävdar på att denna automatisering kommer ge revisionerna en djupare förståelse för företaget de arbetar med (Issa et al., 2016; Kokina & Davenport, 2017), vilket kommer bidra till att revisorerna får möjligheten att fokusera på andra processer i revisionen vilka ger mervärde till kunden (Lu, et al., 2018). Det finns redan idag exempel på AI inom revisionen, Deloitte använder sig av systemet ”Argus” som används för att sortera ut relevant data ur olika typer av kontrakt, som leasingavtal, anställningskontrakt, fakturor och andra typer av legala dokument (Kokina & Davenport, 2017). Andra revisionsbolag investerar också stora mängder kapital i utveckling av teknologier, EY investerade \$400 miljoner i research and development under 2016 (WSJ, 2016).

Big data

Big data är ett begrepp som inte är lika utvecklat inom revisionen som det är i andra branscher som bokföring och finans, men forskningen tycks vara överens om dess potential och ökad användning inom revisionen (Earley, 2015; Gepp et al., 2018; Alles & Gray, 2014). Även om det inte finns en ovedersäglig definition av begreppet brukar det karakteriseras och beskrivas inom forskningen genom de fyra V:na: Volume, Variety, Velocity och Veracity (Gepp, et al., 2018). Volume refererar till den rena mängden information, som anses vara för stor för att behandla med de traditionella medel som finns tillgängliga. Variety ser till att beskriva de skillnader som informationen innehåller (Gepp, et al., 2018). Alles and Gray (2014) beskriver att när begreppet sätts i perspektiv till revision pratar man om en bred variation av informationskällor, såsom traditionell finansiell och icke-finansiell information, logistik, e-post, telefonsamtal men även diverse intern och extern information. Velocity ser till den hastighet som informationen kan göras tillgänglig för andra personer som kan dra nytta och använda sig av den. Slutligen Veracity, som försöka belysa den skiftande kvalitén och relevansen informationen besitter (Gepp et al, 2018). Big Data ses som högst relevant inom revisionsbranschen, Earley (2015) beskriver hur tillgången till stora mängder information inom revisionen stadigt ökat under

de senare åren i takt med att utvecklingen går framåt. Exempel som bland annat hastigheten informationen kan digitaliseras, molnbaserad lagring och de sociala nätverk som används bidrar till en ökad mängd information som kan användas inom revisionen (Earley, 2015).

2.1.3 Alternativa medel vid kontrollinventering

Med anledning av Covid-19 krisen har en del revisorer vänt sig till mindre konventionella verktyg för att utföra sina kontrollinventeringar, många revisorer har vänt sig till FAR för rådgivning om hur denna inventering skall utföras när de inte har möjlighet eller får vara närvarande under lagerinventeringen (FAR, 2020). ISA 501 (Revisionsbevis – särskilda överväganden för vissa poster) har som krav att en revisor ska vara närvarande vid lagerinventering ifall varulagret ses som väsentligt, och denna närvaro är genomförbar (ISA 501). I de fall som det inte finns möjlighet att närvara vid lagerinventering ges det förslag på hur man genom användning av digitala hjälpmedel kan utföra kontrollinventeringen. I de fall där det anses möjligt att utföra kontrollinventeringen digitalt ger FAR förslag på medel som drönare, videosamtal och dylikt (FAR, 2020).

Applebaum & Nehmer. (2017) utforskar ämnet vad gäller användning av drönare inom revisionen. Artikeln har sin utgångspunkt i att andra branscher (jordbruk, transport, säkerhet, media & underhållning, försäkring, fotografi, gruvsdrift) som är i behov av mobilitet, flexibilitet och hög-kvalitativa data har använt sig utav drönare i deras arbete, samt hur detta kan bli en möjlighet till att digitalisera och på sikt automatisera en av de få delar inom revisionen som ännu inte är digital (Applebaum & Nehmer, 2017). Applebaum & Nehmer. (2017) menar att revisionsbeviset som hämtats från användning av drönare bör vara tillräckligt, passande och tillförlitligt. Dels för att det är revisorn som står för inhämtningen av informationen, dvs att ingen extern part har möjlighet inverka insamlingen av informationen då detta kan ses som en risk och möjligheten för bedrägeri ökar. Syftet blir då att granska hur revisorerna i Sverige har blivit påverkade av denna förändring i samband till Covid-19 krisen och ifall användning av digitala hjälpmedel är något som använts i praktiken.

2.1.4 Datasamling och Kundens digitalisering

Den framtida potential digitaliseringen kan erbjuda revisionsbranschen är lovande, dock är programmen och verktygen som används helt beroende av den data som finns tillgänglig, och att dess format är centralt för att systemen ska fungera (KPMG, 2020a). Därför blir

kunden en viktig del i revisionens digitala utveckling. Coronapandemin har på ett eller annat sätt tvingat företag att vara verksamma hemifrån eller på distans, vilket lett dessa företag att arbeta mer digitalt oavsett ifall de var redo för det eller inte. KPMG (2020a) i Kanada beskriver ytterligare hur kunder som kommit längre i sin digitala utveckling, vad gäller väl formaterad och enkelt tillgängliga data, inte haft några större problem med att fortsätta sin revision. Exempelvis molnlösningar eller system för att extrahera data över transaktioner som sedan skickas till revisorerna. Dock är många bolag i Kanada precis i starten av sin utveckling mot det digitala arbetssättet, pandemin tros ge en tydlig bild för många av dessa kunder att en utveckling till ett mer digitalt arbetssätt är nödvändigt, kunder som inte redan gjort detta blev tvungna att göra det snabbt för att anpassa sig till den distansering som pandemin fört med sig (KPMG, 2020a). Företag i andra länder har visat sig snabbt anpassa sig till denna utveckling och det ser KPMG som en positiv aspekt som kommit till följd av Coronapandemin, vilket har gett revisorerna en möjlighet att använda de system som de inte kunnat i samma utsträckning tidigare (KPMG, 2020b).

2.2 Revisionsprocessen

Den klassiska revisionen kan beskrivas som en process, denna process är något som utformas och anpassas utefter varje företag som revideras. Revisionsprocessen går att dela in i tre huvudsakliga delar: planering, granskning och rapportering där var och en av delarna ses som väsentliga för att revisionen ska utföras på ett effektivt sätt och att god revisionsed efterföljs. Dessa tre steg presenteras och förklaras för att ge en bild av hur revisionen utförs och vidare ge arbetet en utgångspunkt för att se hur de olika delarna i revisionen kan ha kommit att förändrats i samband med digitalisering under Covid-19 krisen.

2.2.1 Planering

Planeringsfasens syfte är att revisorn ska välja revisionsstrategi och upprätta en plan för sitt kommande arbete. Revisionsstrategi och revisionsplan är två separata delar i planeringen men som kan integreras med varandra. Revisions Strategin syftar till att ge stöd för revisionsplanen och i strategin handlar det om att revisorn ska göra en tidslinje, uppskatta omfattningen av det arbete som behövs samt välja inriktning för uppdraget. Efter att strategin är utformad påbörjas utformandet av planen. Planen är mer detaljrik än strategin och omfattar exempelvis detaljerade tidsplaner och karaktär för uppdraget. Strategin kan alltså beskrivas som en grund för planen och planen kan därefter beskrivas

som en detaljerad planering för hur uppdraget ser ut samt tydliga tidsplaner för vad som ska göras när (Eklöv Alander, 2020).

2.2.2 Granskning

Enligt Eklöv Alander (2020) utgår granskningen från planeringen som revisorn gjort för uppdraget och kan göras utifrån två olika granskningsmetoder; Kontrollgranskning eller substansgranskning. Substansgranskning används oftast när revisorer ska granska mindre företag eftersom dessa ofta saknar väl utvecklade interna kontrollsysten vilket ställer högre krav på revisorns arbete. Substansgranskningen är därför mer detaljerad och utgår från företagets resultat- och balansräkning för att granska rapporteringen. När granskning görs av företag med väl utvecklad intern kontroll används i stället kontrollgranskning som är mer inriktad på att granska de interna kontrollsystemen. Kontrollgranskningen måste däremot kompletteras med substansgranskning för att underlaget i revisionen ska bli fullständigt.

För att göra sin granskning använder sig revisorn av olika granskningsåtgärder (Eklöv Alander, 2020). Granskningsåtgärder brukar kombineras för att skapa tillförlitligt underlag för revisionen. Eklöv Alander (2020) nämner sju olika granskningsåtgärder; inspektion, observation, externa bekräftelser, omräkning, upprepning av aktiviteter, analytisk granskning och förfrågan.

2.2.3 Rapportering

Rapporteringen är den slutgiltiga fasen av ett revisionsarbete och det är i denna fas som revisorn avlämnar sin revisionsberättelse. Revisionsberättelsen lämnas till bolagsstämman i enlighet med 9 kap. 5§ Aktiebolagslagen (ABL). För att revisionen ska bli fullständig, så behöver först styrelse och VD godkänna och ta ansvar för revisionsberättelsen genom att signera, därefter signeras den av revisorn (Eklöv Alander, 2020).

2.3 Covid-19 krisens inverkan på digitalisering av revision

Covid-19 är en global pandemi som fått en signifikant inverkan på samhället i stort men även för företag och revisorer (CEAOB, 2020). För företagens del har Covid-19 inneburit en rad svårigheter i den vardagliga verksamheten men också försvårat möjligheterna att överleva på marknaden. Företagen måste bland annat anpassa sig till arbetsklimatet på den

egna marknaden samtidigt som processen kring de finansiella rapporterna kan vara i behov av förändringar med anledning av Covid-19 (CEAOB, 2020).

På liknande sätt försvårar Covid-19 även för revisorerna som jobbar i direkt kontakt med deras kunder. Covid-19 skapar oförutsägbarhet och osäkerhet för företagen vilket kan leda till att nya väsentliga fel uppstår eller att det uppstår väsentliga fel på en mer intensiv nivå än tidigare något som revisorer måste vara vaksamma på (IAASB, 2020). Revisorer kan exempelvis behöva göra en ny planering för hur de ska kunna få in tillräckliga bevis till ett bra revisionsuttalande (IAASB, 2020). Enligt Appelbaum et al. (2020) kan även revisorerna behöva se över sin riskbedömning under den rådande Covid-19 krisen eftersom företagets situation under krisen kan vara en helt annan än den varit tidigare. Samtidigt kan även informationsinsamlingen i sig försvåras i och med distansarbete och restriktioner som inte möjliggör möten på samma sätt som tidigare (IAASB, 2020). Revisorer kan däremot även finna vissa möjligheter under den rådande pandemin såsom integrering av ny teknik i revisionsprocessen eller ökad användning av redan befintlig teknik för att kunna handskas med situationen (IAASB, 2020).

Det finns flera bevisområden där revisorer vanligtvis inhämtar informationen genom att besöka företaget som revideras. Detta görs för att revisorn själv ska kunna bekräfta eller bilda sig en uppfattning om informationen som inhämtas direkt från företaget i fråga (Appelbaum et al., 2020).

Enligt Abd El-monem serag & Mohammed Daoud (2020) så kan revisorer med anledning av Covid-19 krisen därför få stor nytta av ”Remote auditing”, som handlar om att utföra revisionssysslor på distans med hjälp av digitala verktyg. Då restriktionerna med anledning av Covid-19 begränsat revisorernas möjligheter till att utföra revisionen på plats hos kunderna så menar Abd El-monem serag & Mohammed Daoud (2020) att revisorerna antingen får övergå till ”Partial remote audit” eller till ”Full remote audit”. ”Partial remote auditing” utgår ifrån att revisionen i huvudsak genomförs på distans genom videomöten, dokumentöverföring digitalt och andra typer av analyser & bekräftelser sker digitalt (Abd El-monem serag & Mohammed Daoud, 2020). Tanken är därefter att revisorn analyserar det digitalt inhämtade revisionsbevisen och endast gör fysiska besök för att bekräfta eventuella bristfälliga bevis (Abd El-monem serag & Mohammed Daoud, 2020). ”Full remote audit” handlar om att hela revisionen utförs på distans genom att använda digitala

verktyg för att inhämta revisionsbevis, detta menar Abd El-monem serag & Mohammed Daoud (2020) kan användas i de fall då besök inte är möjliga.

Inventering är en process som används för att konfirmera värdet av handelsvaror eller andra av företaget ägda inventarier. I normala omständigheter genomförs därför inventeringen med närvaro av revisorn för att revisorn ska kunna få tillförlitliga bevis (Appelbaum et al., 2020). Under Covid-19 krisen så har revisorerna stött på förhinder som kan försvåra för denna typ av besök. Reserestriktioner och rekommendationer om att undvika kontakt med andra människor så långt det är möjligt är bara några exempel på restriktioner som påverkat revisionsbranschen (Appelbaum et al., 2020). För att möjliggöra inventeringar menar Appelbaum et al. (2020) att live kameraobservationer kan bli aktuella vilket skulle ge revisorn möjlighet till "first person view" (FPV) av inventeringen utan att vara fysiskt närvarande. För att möjliggöra detta skulle exempelvis GoPro kameror eller Google Glass headset kunna användas, vilket ger revisorn filmbevis på inventeringen och möjligheten att kommunicera om denne har synpunkter på någonting under inventeringen (Appelbaum et al., 2020).

Appelbaum et al. (2020) nämner samtidigt att ett problem med filmning som lösning är att om de är förinspelade så kan de bli otillräckliga som bevis. Om filmningen däremot sänds live och dessutom spelas in så menar Appelbaum et al. (2020) att kameraobservationer till och med kan vara en bättre metod än den traditionella metoden när revisorn närvarar fysiskt. Vid inventeringen med kamera kan även AI programvaror likt CountThings bli aktuella då dessa kan programmeras till att snabbt kunna identifiera och sedan räkna olika föremål i bildformat (Appelbaum et al., 2020). Dessutom kan kameraobservationer vara fördelaktigt för situationer som kräver att en expert närvarar för att värdera t.ex en byggnad. Om kameranvändning inkluderas för sådana situationer behöver revisorn inte längre vara fysiskt närvarande vilket kan vara önskvärt även efter Covid-19 (Appelbaum et al., 2020).

Både Abd El-monem serag & Mohammed Daoud (2020) och Appelbaum et al. (2020) menar att även intervjuer eller möten med ekonomiansvariga och styrelsen kan komma att ske digitalt under pandemin. Enligt Abd El-monem serag & Mohammed Daoud (2020) möjliggör videokommunikation bland annat att revisorer kan ta del av dokument direkt under mötets gång genom screen sharing funktioner som finns utvecklade i programmen. För sådan kommunikation kan applikationer som Zoom, Skype eller GoToMeeting bli aktuella hjälpmedel (Appelbaum et al., 2020).

Enligt Abd El-monem serag & Mohammed Daoud (2020) ger även användningen av videomötesprogram som Skype eller Zoom en möjlighet till att dela dokument direkt under mötet, vilket kritiker ser som en säkrare metod än att exempelvis mejla. När det gäller insamlingen och verifikation av olika företagsdokument bedöms detta inte lika sårbart för distansarbete då de flesta dokument redan är tillgängliga digitalt. Om det däremot skulle förekomma dokument som bara finns i pappersformat så skulle företaget isåfall kunna skicka bild på dessa till revisorn (Appelbaum et al., 2020).

2.4 Institutionell teori

Covid-19 krisen har medfört sig en del förändringar för revisorer vad gäller deras arbetssituation i form av digitala anpassningar. Detta har gett upphov till nya upplevelser som kan vara såväl negativa som positiva för revisorer. Den institutionella teorin kommer användas i syfte att förstå och förklara det institutionella tryck som finns, som i sin tur kan förklara varför dessa förändringar har inträffat som i sin tur gett upphov till dessa nya digitala förändringar som studien senare ser till att undersöka i förhållande till revisorernas upplevelser.

När man behandlar den institutionella teorin är institutionell isomorfism eller institutionella tryck en central del, denna isomorfism ser till att försöka förklara hur frivilliga organisationer förändras gentemot sin omgivning och med tiden börjar likna varandra. Utgångstanken blir att dessa olika tryck kan förklara varför de olika förändringarna i branschen har inträffat under denna period.

DiMaggio & Powell (1983) förklarar att denna process kan struktureras upp i tre separata mekanismer, vilka är tvingande, härmande och normativa. Den tvingande isomorfismen härstammar ifrån formella och informella tryck på organisationen, detta kan exempelvis vara politiska inflytanden likt lagar och dessa kan vara starkt kopplade till legitimitet men inte nödvändigtvis (DiMaggio & Powell, 1983). Inom revision kan detta kopplas till de standarder som revisorer är tvingade att följa som föreligger inom revisionsbranschen, såsom ISA (International Standard on Auditing), FAR eller Staten. Det är troligtvis detta tryck som haft stort inflytande i förhållande till krisen.

Den härmande mekanismen har sin grund i den osäkerhet som infinner sig bland organisationer, där man väljer att imitera andra aktörer som ses som legitima i jakten på att själv ses som en seriös aktör (DiMaggio & Powell, 1983). Enligt Deegan & Unerman (2011) kan fenomenet beskrivas som att företagen har en strävan efter att bli accepterade av den omgivning de är verksamma inom, och genom en anpassning till det som "fungerar" eller större företags agerande hjälper det företagen att uppnå denna acceptans och legitimitet. Detta kanske inte blir allt för relevant i just denna studie, men ändå värt att ha i åtanke och känna till.

Den normativa mekanismen härstammar från professionalitet och menar på att det finns en strävan att finna lösningar till de gemensamma problemen som återfinns inom en bransch, dessa lösningar fungerar som en bas för legitimitet och hur man bör agera inom en viss institution (DiMaggio & Powell, 1983). Detta ger upphov till auktoriteter inom institutioner vars åsikter och tyckande om hur något bör vara får stort gehör, och andra individer inom dessa institutioner väljer att eftersträva samma typer av agerande (DiMaggio & Powell, 1983). Inom revisionen kan dessa auktoriteter liknas till de auktoriserade revisorerna, vars åsikter och agerande har inflytande på andra individer inom samma bransch och genom att följa detta agerande kan man uppnå legitimitet.

2.5 Unified Theory of Acceptance and use of Technology (UTAUT)

För att komplettera det institutionella perspektivet kommer Unified Theory of Acceptance and use of Technology att användas, för att försöka få inblick i det individuella revisorsperspektivet och på så sätt få en djupare förståelse för problemet genom att undersöka ifall revisorernas upplevelser till de digitala hjälpmedlen som används inom revisionen har förändrats till följd av Covid-19 krisen.

UTAUT är en teori som använts tidigare inom revisionsforskningen för att undersöka revisorers villighet och benägenhet att använda Computer-assisted audit tools (CAAT's) i deras arbete (Bierstaker et al, 2009) vilket kan definieras som de digitala hjälpmedel som används vid utförandet av revisionen. Teorin ser till att beskriva de faktorer som influerar människors benägenhet att använda sig av ny teknologi i deras vardag (Venkatesh et al., 2003). Modellen förklarar fyra faktorer som har en inverkan på människors acceptans av ny teknologi: performance expectancy, effort expectancy, social influence och facilitating conditions. I denna studie kommer teorin användas för att se hur revisorers syn på digitala hjälpmedel påverkats i samband med krisen till följd av Covid-19. Ifall dessa fyra faktorer påverkats och ifall revisorer är mer benägna till användandet av teknik nu kontra innan Covid-19 krisen.

Performance Expectancy

Performance Expectancy beskriver den förväntade effekten som användandet av ett visst hjälpmedel kommer hjälpa revisorn att uppnå (Venkatesh et al., 2003). Bierstaker et al. (2009) beskriver detta som att ifall en revisor upplever att användandet av digitala hjälpmedel kommer hjälpa revisorn att nå en bättre effektivitet inom revisionen. Som

exempelvis frigöra tid genom automatiserade processer, underlätta arbetet att uppfylla revisionskraven inom en viss tidsram. Hattab et al. (2019) beskriver, att det skulle ge revisorn möjligheten att fokusera på mer centrala områden som riskhantering, skulle detta öka benägenheten till användandet av den nya tekniken. Detta är något som beskrivs ha en positiv inverkan på revisorernas benägenhet till användning av det digitala hjälpmedlet (Bierstaker et al., 2009)

Effort Expectancy

Begreppet Effort Expectancy refererar till den möda en person förväntar sig vid användandet av en ny teknologi eller hjälpmedel (Venkatesh et al., 2003). I revisionsområden kan exempelvis revisorer som har stor kännedom och kunskap inom IT uppleva färre problem eller möda vid tillämpning av ny teknologi och digitala hjälpmedel gentemot en revisor utan samma erfarenhet (Bierstaker et al., 2009). Det kan vidare kopplas till olika typer av inlärningskurvor som revisor behöver genomgå innan de på ett effektivt sätt kan använda sig utav den nya tekniken. Tidigare forskning visar på att Effort Expectancy är en central del vid implementering av ny teknik inom revisionen (Gonzalez et al., 2012; Hattab et al., 2019). Detta är något som beskrivs ha en negativ inverkan på revisorernas benägenhet till användning av det digitala hjälpmedlet (Bierstaker et al., 2009)

Social Influence

Social Influence kan definieras som den förväntan andra personer har på revisorn ska använda sig av olika hjälpmedel och teknologier (Venkatesh et al., 2003). Inom revisionen kan detta kopplas samman till chefer på revisionsbolagen eller auktoriserade revisorer ifall du arbetar som en assistent och dylikt (Bierstaker et al., 2009). Vidare ser vi också andra organisationer som en faktor här, ifall exempelvis IAASB genom sina standarder ISA rekommenderar användningen av digitala hjälpmedel kan det också ses som en typ av socialt inflytande. Detta är något som beskrivs ha en positiv inverkan på revisorernas benägenhet till användning av det digitala hjälpmedlet (Bierstaker et al., 2009)

Facilitating Conditions

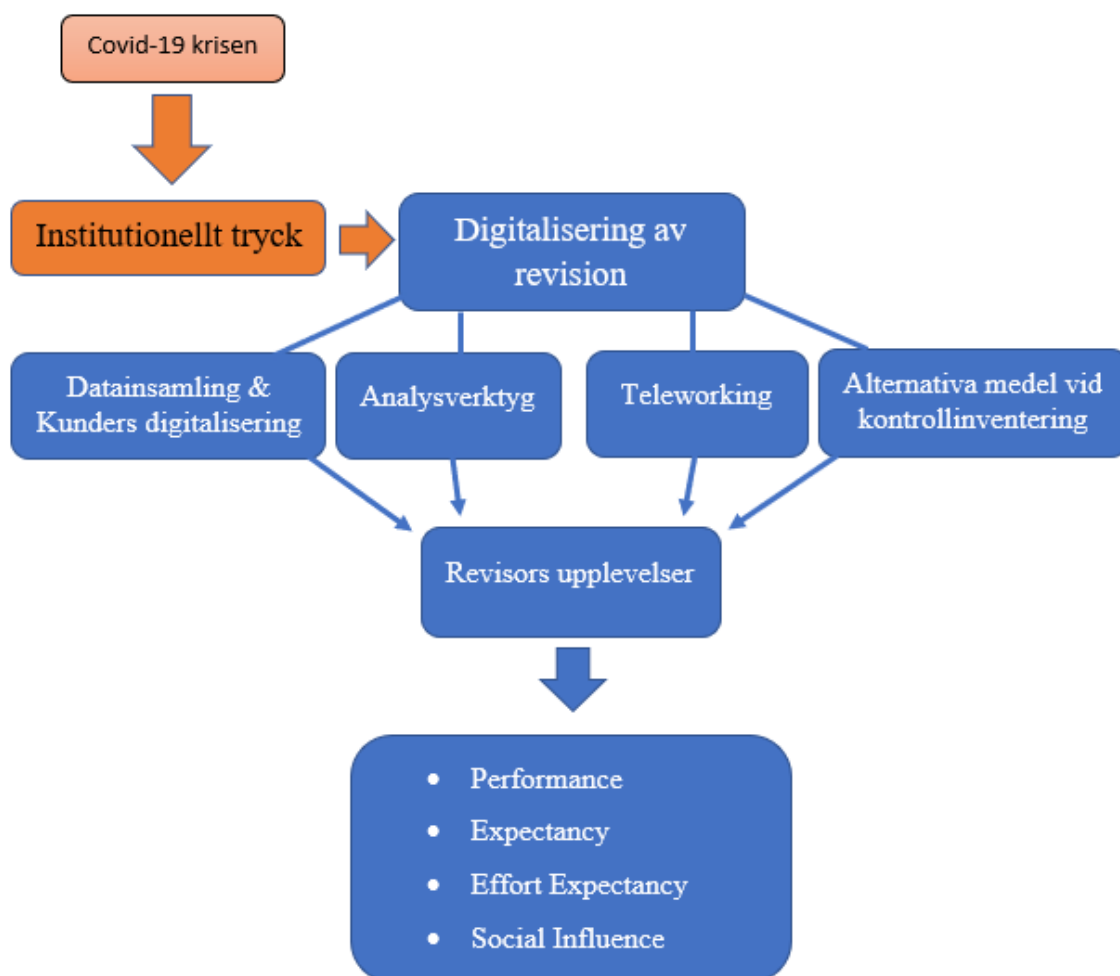
Facilitating Conditions är en faktor som försöker förklara hur väl anpassat en organisations omgivning och infrastruktur är anpassad för tillämpning av den nya tekniken eller det nya hjälpmedlet (Venkatesh et al., 2003). Detta kan ses som allt ifrån den nödvändiga underliggande tekniken i form av lämpliga datorer, hjälpmedel i form av IT-stöd (Bierstaker et al., 2019). Andra forskare som Thompson et al. (1991) tar även upp exempel som olika support center, hotline och andra typer av guider och riktlinjer som man kan förhålla sig till. Hattab et al. (2019) tar även upp exempel som stöd ifrån systemutvecklare kan vara en viktig faktor inom facilitating conditions, och även de interna utbildningar som eventuellt behöver anordnas för att effektivt använda sig av tekniken. Den tidigare forskningen ser detta som en av de viktigare faktorerna som avgör benägenheten till användning av ny teknik (Bierstaker et al., 2014; Mahzan & Lymer, 2014)

2.6 Analysmodell

Digitalisering av revision är någonting som pågått under en längre tid och utvecklingen går ständigt vidare. Under våren 2020 kom förutsättningarna för revisionens fortsatta digitalisering att förändras med anledning av Covid-19 krisen. För att kunna bidra till att skapa förståelse för revisorers upplevelser av de nya digitala verktygen så skapades analysmodellen i bilden nedan.

Modellen syftar till att utifrån studiens empiri kunna bidra till att skapa förståelse för revisorernas upplevelser av hur deras benägenhet att använda olika digitala verktyg som växt fram under Covid-19 krisen har sett ut. Modellen syftar även till att genom studiens empiri kunna skapa förståelse för vilka typer av institutionellt tryck som uppkommit med anledning av Covid-19 krisen och hur detta inverkat på digitaliseringen inom revisionen i Sverige. Analysmodellen utgörs av rutor i två olika färger (blå & orange), där de blå rutorna utgör grundmodellen och de orangea visar de omvärldsfaktorer som lett fram till att det skett en förändring inom digitalisering av revision. Grundmodellen (Blårutor) uppvisar alltså hur digitalisering av revision ser ut. Digitaliseringen av revision delas upp i det fyra olika delarna av digitalisering som kunnat identifieras genom studiens teoretiska referensram (datainsamling & kundens digitalisering, analysverktyg, teleworking, alternativa medel för kontrollinventering). Den övre delen av modellen utgör alltså en förklaring om vad digitalisering av revision innebär. Den nedre delen syftar till att visa hur studiens empiri som utgörs av intervjuer med revisorer, kommer att användas för att skapa

förståelse för vilken inverkan Covid-19 krisen haft för digitaliseringen inom revision och vad som påverkat revisorernas benägenhet till att använda den nya digitala tekniken. De orangea rutorna sedan visar hur kunskapsluckan inom digitalisering av revision har uppkommit. När omvärldsfaktorn Covid-19 drabbade världen så kom många förändringar att ske i samhället och så även för revisionsbranschen. Förändringarna som skett med anledning av Covid-19 krisen kan därefter förklaras genom det nya institutionella trycket som skapades med anledning av krisen vilket lett till förändringar inom digitaliseringen av revision.



Figur 1 Analysmodell

2.7 Sammanfattning

Sammanfattningsvis så har kapitlet (teoretisk referensram) gett studien en bakgrund om digitalisering av revision, revisionsprocessen och Covid-19 krisens potentiella inverkan på digitalisering av revision. Genom tidigare forskning så har studien kunnat identifiera fem olika huvudområden för digitalisering inom revision (AI, Big data, teleworking, datainsamling & kunders digitalisering, alternativa medel för kontrollinventering). Dessa områden har med hjälp av tidigare forskning kunnat förklaras och exemplifieras för att kunna användas som analysgrund för denna studies empiri. Revisionsprocessen sedan förklaras för att ge en koppling till hur revision fungerar och vilka faser som generellt används inom revision. Vid senare analys så används även revisionsprocessen för att koppla ihop digitaliseringen inom revision till de olika faserna. I den tredje delen av referensramen förklaras Covid-19 krisen och hur den potentiellt kan komma att påverka digitaliseringen inom revision. Detta används för att genom tidigare forskning kunna skapa en relevant intervjuguide men också för att kunna jämför med insamlad empiri.

I referensramen förklaras även det två teorier som studien använder för att analysera och förklara empirin. Institutionell teori används för att förklara hur organisationer (revisionsbyråer) anpassar sig till förändringar eller i detta fall en kris. Studien utgår då från tinkering och theorizing som inom institutionell teori används för att förklarar hur organisationer anpassar sig. Den andra teorin som används är Unified Theory of Acceptance and use of Technology (UTAUT) som används för att förklara revisorernas benägenhet till att använda digitala verktyg.

3. Metod

I detta kapitel kommer valet av dokumentstudie och intervjuer att redogöras och motiveras. Hur datainsamlingen gått till väga att samt processen kring urvalet av respondenter och dokument som legat till grund för empirin. Faktorer som berör studiens kvalitet tas upp och kritik mot metoden diskuteras samt hur vi förhåller oss gentemot dessa. Även de etiska aspekterna som föreligger annonseras och hur dessa kommer hanteras på bästa sätt.

3.1 Val av forskningsstrategi

Fokuset i denna studie är att skapa förståelse kring hur digitalisering av revision påverkats av Covid-19 krisen genom intervjuer och dokumentstudie. För att fånga respondenternas upplevelser och uppfattning av problemområdet samt skapa en förståelse kring revisionsbyråernas beskrivningar av problemområdet genom deras årsredovisningar så tillämpas en kvalitativ metod (Bryman & Bell, 2017). Kvalitativ metod valdes eftersom studien ämnar undersöka uppfattningen och beskrivningarna av problemområdet (Bryman & Bell, 2017). Hade studien istället utgått från en kvantitativ metod så hade svaren blivit mer ytliga och inte lika djupgående som med en kvalitativ metod (Bryman & Bell, 2017).

3.2 Datainsamling

Datainsamlingen har skett genom en dokumentstudie och semistrukturerade intervjuer. Detta för att få tillgång till olika informationskällor med syftet att få en djupare förståelse för problemet och få olika perspektiv på studiens forskningsfråga.

3.2.1 Dokumentstudie

Dokumentstudien användes i första hand för att få en överblick utav den typ av digitala utveckling som inträffat under denna period, och hjälpa oss besvara underfrågan ”Vilka förändringar har inträffat”, och hjälpa oss att få rätt information till referensramen. Studien gav även en mindre inblick i hur revisionsbolagen uppfattat vissa av dessa förändringar. Exempelvis beskrevs det i en årsredovisning från Mazars hur ”arbete hemifrån varit problematiskt” eller hur något har varit en ”kraftig omställning” utan att ge något tydligare information kring detta. I de fall detta kunde identifieras, blev det något som noterades och togs vidare för att använda som underlag till intervjun för att insamla mer information om den aspekten. Så trots de faktum att informationen som presenteras framkommer ifrån ett annat perspektiv än de som ses till att undersökas blev dokumentstudien ändå en tillgång

för studien i såväl utformandet av referensramen, som till att formulera bättre intervjufrågor, och svara på frågeställningen.

Bryman & Bell (2017) nämner även att olika dokument från företagen kan användas för att bättre kunna förstå en tidsserie eftersom dokument utgivna vid olika tidpunkter bidrar till en ökad förståelse av den historiska utvecklingen vilket blir relevant för denna studie för att kunna analysera revisionsbyråernas upplevelser av Covid-19:s inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige. Det kan dock förekomma problem med dokumentstudier när det kommer till hur de speglar den faktiska verkligheten och därför måste årsredovisningarna behandlas med viss försiktighet (Bryman & Bell, 2017).

3.2.1.1 Val av dokument

I studien inkluderades en dokumentstudie där årsredovisningar för räkenskapsåren 2018/2019 och 2019/2020 studerades från fem revisionsföretag verksamma på den svenska marknaden. Anledningen till att årsredovisningarna för räkenskapsåren 2018/2019 och 2019/2020 valdes var eftersom studien syftar till att studera upplevelser kopplade till en förändring av revisionens digitalisering i förhållande till Covid-19 krisen. Genom att inkludera båda räkenskapsåren så får studien en före (2018/2019) och en under (2019/2020) bild. Det hjälper således studien att uppfatta skillnaderna som skett med anledning av covid-19 krisen. De fem revisionsföretagen vars årsredovisningar ingick i studien var PWC, Deloitte, Ernst & Young, KPMG och Mazars. Anledningen till att just dessa fem företag studerades var eftersom PWC, Deloitte, Ernst & Young och KPMG ingår i ”the Big 4” vilket syftar till att de är de största revisionsbyråerna i världen och så även i Sverige. Med anledning av att ”the Big 4” utgör de största företagen på marknaden så valdes dessa eftersom de förväntades ha mest kunskap om problemområdet samt att de förväntas styra utvecklingen på revisionsmarknaden (FAR, 2021). Utöver ”the Big 4” inkluderades även Mazars i studien som ingår i de som FAR (2021) beskriver som ett av de ”Big 8”. Anledningen till det var eftersom studien ville få ett perspektiv från en mellanstor byrå och en liten byrå eftersom två av studiens respondenter tillhörde sådana byråer, men då de mindre byråerna inte hade lika detaljrika årsredovisningar så exkluderades dessa. Däremot togs Mazars med för att få ett perspektiv från en mellanstor revisionsbyrå.

3.2.1.2 Genomförande av dokumentstudie

I det inledande skedet av dokumentstudien så lästes samtliga årsredovisningar igenom. Det gjordes för att skapa en grundläggande bild av i vilken utsträckning företagen diskuterade

studiens problemområde samt för att bilda en uppfattning om i vilka sammanhang digitaliseringen diskuterades i årsredovisningarna. Under denna fas utformades även en lista över lämpliga sökord för att enkelt kunna gå tillbaka till de delar av årsredovisningarna där digitalisering av revision diskuterades. I sökordslistan ingick ”digital”, ”digitalisering”, ”automatisering”, ”distansarbete” och ”hemarbete” dessa sökord användes för sökningar i både årsredovisningar för räkenskapsåret 2018/2019 och 2019/2020. Sökorden valdes ut antingen eftersom de hade direkt anknytning till studiens syfte likt ”digital” och ”digitalisering” eller för att de förekommit i sammanhang då digitala hjälpmedel diskuterats i årsredovisningarna. Utöver de så användes även sökorden ”Covid-19”, ”pandemi” och ”corona” vid granskning av företagens årsredovisning för räkenskapsåret 2019/2020. Det gjordes eftersom studien syftar till att skapa förståelse för Covid-19:s inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige och hur revisorerna upplever den förändring det fört med sig. Genom att inkludera sökorden (Covid-19, corona och pandemi) kunde studien ytterligare specificera de skillnader som skett med anledning av Covid-19 krisen rörande digitaliseringen av revision. I det andra steget av dokumentstudien granskades enbart de delar av årsredovisningarna där sökorden förekom. Det gjordes för att kunna plocka ut relevanta delar som beskrev företagens digitalisering av revision och hur digitaliseringen påverkats av Covid-19.

När det relevanta delarna om digitalisering inom revision plockats ut så jämfördes först företagen med varandra för att få en bild av vilka delar av materialet som var relevanta för studien. Under den processen så sorterades även de olika delarna in under tre teman som kunde identifieras (Digitaliseringstakt och syn på digitalisering, Digitalisering och automatisering, Teleworking). När materialet sorterades in i teman så inkluderades även ”säkerhet kring digitalisering” som ett tema till en början eftersom de ansågs intressant, däremot vara det för lite som skrivits om detta tema senare fick tas bort. När sorteringen och tematiseringen var gjord så sorterades det tre olika teman som skapats in i två överteman som utgick från analysmodellen. Anledningen till att det gjordes är eftersom det skapar en bättre cirkuläret i studien då kopplingen mellan analysmodell, empiri och analys blir enklare att följa.

3.2.2 Intervjuer

En semistrukturerad intervjumetod valdes eftersom den möjliggör en friare diskussion kring ämnet under en kontrollerad guidning av intervjuaren (Bryman & Bell, 2017). Det skapar också en möjlighet till diskussion om problem eller möjligheter med tekniker som

revisorerna har testat vilket är något som tidigare litteratur och studier inte tar upp, något som inte hade blivit möjligt vid exempelvis strukturerad intervjumetod då frågorna inte är lika öppna för respondenten. Semistrukturerade intervjuer genomfördes med auktoriserade revisorer och revisorsassistenter för att skapa förståelse för Covid-19:s inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige och få förståelser för deras upplevelser kring detta.

3.2.2.1 Val av intervjupersoner

För att välja vilka respondenter som skulle tillfrågas om att delta i studien så användes ett ändamålsstyrt urval. Ändamålsstyrt urval är en form av icke-slumpbaserat urval vilket betyder att deltagarna som tillfrågas om att delta i studien inte är slumpmässigt valda utan väljs specifikt ut eftersom de lämpar sig väl i förhållande till studiens syfte (Bryman & Bell, 2017). Då syftet med studien var att skapa förståelse för Covid-19:s inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige och revisorernas upplevelser kopplade till denna förändring, blev det naturligt att kontakta personer verksamma inom revisionen i Sverige. För att besvara frågeställningen och skapa förståelse kring studiens syfte så blev därför auktoriserade revisorer och revisorsassistenter relevanta att tillfråga som respondenter för studiens intervjuer. Anledningen till att både auktoriserade revisorer och revisorsassistenter tillfrågades var för att båda yrkesrollerna ansågs kunna ge svaret på studiens syfte eftersom båda yrkesrollerna arbetar med revision och känner till digitaliseringen. Genom att tillfråga båda revisorsrollerna fick studien dessutom en större chans till ökat deltagande. En aspekt som däremot var viktig för studiens syfte var hur länge respondenterna arbetat som revisorer. Anledningen till att de ansågs vara en viktig aspekt är eftersom studien utgår ifrån ”Covid-19 krisens” inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige och mer specifikt hur de upplever denna förändring.

Eftersom Covid-19 krisen inkluderas som en inverkan som gett upphov till nya upplevelser så blev därför respondenternas revisorerfarenhet viktigt för att de ska kunna ha en uppfattning om Covid-19 krisen förändrat deras arbete och nya digitala hjälpmedel som tillkommit. Ett krav blev därför att de tillfrågade revisorerna hade minst två års erfarenhet inom yrket, dvs arbetat innan och under krisen.

Tabellen nedan ger en kort beskrivning av respondenterna som deltagit i studien, dels deras erfarenhet, dels storleken på byrån de är verksamma inom samt vilken typ av befattning respondenterna besitter.

	Storlek på byrå	Befattning	Erfarenhet
<i>Respondent 1 (R1)</i>	Mindre Byrå	Revisorsassistent	3 år
<i>Respondent 2 (R2)</i>	Medelstor Byrå	Auktoriserad Revisor	9 år
<i>Respondent 3 (R3)</i>	Stor Byrå	Revisorsassistent	2 år

Tabell 1, Respondenter

Vidare så begränsades studien till Sverige, vilket medförde att endast yrkesverksamma revisorer i Sverige tillfrågades. Denna begränsning gjordes dels eftersom studien måste genomföras inom en viss tidsram vilket medförde att den inte kunde vara hur bred som helst. Däremot så kunde studien gjorts inom ett visst landområde exempelvis Västra Götaland, men då uppfattningen var att revisionen är likvärdig i hela landet och en bredare begränsning gav möjligheten att tillfråga fler respondenter så gjordes en avgränsning till att inkludera hela Sverige i stället.

Dessutom menar Bryman & Bell (2017) att det ofta är nödvändigt att tillfråga en större andel respondenter än vad som krävs för studien, då det finns stor möjlighet till bortfall. När det gäller revisorer så har de en hektisk arbetsperiod under våren vilket gjorde att risken för bortfall bedömdes som kritisk. Risken för bortfall kom därför att påverka hur många revisorer som tillfrågades. Den på förhand önskade mängden respondenter bedömdes till mellan 5–10 personer baserat på att det är en kvalitativ studie som utförs med avseende att fånga detaljerna i respondenternas svar snarare än mängden svara (Mccracken, 1988). I ett försök att uppnå den önskade mängden respondenter kontaktades 20 revisorer från olika revisionsbyråer runt om i Sverige. Det gjordes dels genom personligakontakter och revisionsföretagens hemsidor. Då de slutgiltiga antalet respondenter som tackade ja till intervju endast uppgick till 3 revisorer så inkluderades därför även en dokumentstudie.

3.2.2.2 Intervjuguide

Intervjuerna i studien genomfördes som tidigare nämnts i form av semistrukturerade intervjuer. I en semistrukturerad intervju är fokuset att låta respondenten resonera fritt kring de frågor som ställs under intervjun (Bryman & Bell, 2017). Till skillnad från en ostrukturerad intervju så utgår semistrukturerade intervjuer ofta från några av intervjuaren

företbestämda teman vilket används för att intervjuerna ska följa en viss röd tråd (Bryman & Bell, 2017). De teman som bestämts i förväg i denna studie utgörs av frågor som är av betydelse för studiens frågeställning. Dessa frågor utgör studiens intervjuguide (Bilaga 2) som användes för att belysa vissa viktiga aspekter som ingår i studiens problemområde.

3.2.2.3 Genomförande av intervjuer

När respondenterna svarat att de kunde tänka sig att delta i en intervju så kontaktades de via mejl. I mejlen informerades respondenterna om studiens syfte, intervjuens förväntade tidsåtgång (30 minuter) samt att de tillfrågades om de accepterade att intervjun spelades in. Mejllet avslutades med att informera respondenterna om att de gärna fick återkomma om de hade några övriga frågor. Anledningen till att inga ytterligare detaljer om studien eller respondenternas medverkan togs upp i mejlkontakten var eftersom bedömningen gjordes att de inte ska behöva ta till sig onödigt mycket information om de inte vill ha den. Därför lämnades istället utrymme för respondenterna att återkomma om de hade några frågor.

Intervjuerna genomfördes med mötesverktyget Zoom, eftersom restriktionerna med anledning av Covid-19 uppmanade till att undvika möten med andra människor. Vid varje intervjutillfälle gavs först en kort genomgång för respondenterna om detaljerna rörande deras medverkan i studien. I genomgången informerades respondenterna om att de kommer att vara anonyma i studien och att all information som de lämnar vid intervjun enbart kommer att användas till studien. Respondenterna blev också informerade att de kunde dra sig ur ifall de inte längre ville medverka i studien och att delar av intervjun kunde tas bort från studien om respondenterna inte kände sig bekväma med att de inkluderas. Utöver detta så tillfrågades respondenterna om de förstått studiens syfte samt deras roll i studien.

När introduktionsgenomgången var klar startades inspelningen och intervjun påbörjades. Vad det gällde intervjuguiden så hade den inte lämnats ut till respondenterna i förväg. Anledningen till detta vara för att få respondenternas naturliga tankar om de ämnen som diskuterades och på så vis undvika att berätta om detaljer bara för att de låter bra. Syftet med studien vara att fånga respondenternas naturliga och opåverkade. Däremot kunde intervjuguiden lämnas ut om någon av respondenterna tillfrågade denna, vilket ingen av respondenterna gjorde. Samtliga intervjuer blev omkring 30 minuter långa och efter intervjuerna hade avslutats informerades respondenterna om att de kunde få ta del av materialet rörande deras intervju för att bekräfta att det som sagts återspeglats på ett korrekt sätt.

3.3 Analys av data från intervjuer

För att kunna analysera materialet som inhämtas från intervjuerna användes en tematisk analys (Braun & Clarke, 2006; Bryman & Bell, 2017). När intervjuerna hade genomförts så transkriberades det inspelade materialet. När transkriberingen var genomförd så lyssnades intervjuerna igenom en gång till samt att det transkriberade materialet lästes igenom för att öka förståelsen av informationen som inhämtats. Det kan liknas med det första steget i en tematisk analys som handlar om att bli bekväm och förstå den data som har inhämtats (Braun & Clarke, 2006).

När materialet hade gått igenom så kodades det efter olika övergripande teman som kunde identifieras från intervjuerna. De övergripande teman som identifierades var Teleworking, Analysverktyg, Alternativa medel för kontrollinventering, Datainsamling & kunders digitalisering, Performance Expectancy, Effort Expectancy, Social Influence och Facilitating conditions. Den data som inhämtats fördelades sedan utefter vilket av de övergripande teman det handlade om. Det kan liknas med hur steg två och tre i en tematisk analys. Andra steget handlar om att koda den data som samlats in och detta kan göras på olika sätt, dels genom datadriven tematisering eller genom en mer teoridriven tematisering (Braun & Clarke, 2006). I det tredje steget handlar det om att organisera kodade data i olika teman (Braun & Clarke, 2006).

När materialet delats in i de olika temana som skapats så utvärderades samtliga teman för att avgöra om några ändringar var nödvändiga. Braun & Clarke beskriver att steg fyra och fem i en tematisk analys syftar till att granska och utvärdera de teman som skapats samt bekräfta slutgiltiga teman och formulera titlar och undertitlar. Därefter gjordes en värdering utav svaren för att göra en bedömning av hur de upplevde de nya digitala hjälpmedlen, dessa upplevelser delades in i kategorier som baserades på ifall de såg positivt, neutralt eller negativt på de digitala förändringar som inträffat. Därefter analyserades den empiriska data som framstälts med hjälp av studiens analysmodell och det gjordes även jämförelser med liknande studier inom digitalisering av revision för att slutligen kunna dra slutsatser.

3.4 Kritik mot metoden och studiens kvalitet

Det finns kritik mot kvalitativa forskningsmetoder som menar att de är för subjektiv. Det vill säga att studien till för stor del beror på forskarnas osystematiska uppfattningar vad

gäller det som är viktigt och betydelsefullt (Bryman & Bell, 2017). Vidare kan man diskutera svårigheterna kring att replikera en undersökning som utförts med kvalitativ metod. Då studien ofta är ostrukturerad och som nämndes tidigare beror på forskarnas samt respondenternas egen uppfattning kring problemet blir det väldigt svårt att replikera studien (Bryman & Bell, 2017). För att undvika kritiken som nämnts ovan, har studien använt sig av tidigare forskning och teorier inom studiens ämnesområde. Genom att utgå från tidigare forskning och institutionell teori samt ”Utaut” teorin har studien kunnat skapa en mer allmänt accepterad bild av problemområdet, vilket gör att studien blir enklare att replikera med liknande resultat. Vidare så har tidigare forskning och teorier använts för att skapa studiens referensram. Referensramen har därefter kunnat användas för att dels härleda studiens intervjuguide, dels för att kunna analysera studiens empiri. Det har hjälpt studien att undvika att utgå från egna teorier och föreställningar om problemområdet.

För att samla in studiens empiri användes intervjuer och företagsdokument. För att ge svar på studiens syfte var det därför viktigt att respondenterna och dokumenten kunde komma med relevanta svar om problemområdet. I dokumentstudien utgick därför studien ifrån revisionsbyråers årsredovisningar eftersom de dels innehåller företagets uppfattningar av digitalisering, dels för att det är företagen som utvecklar och bestämmer vilka digitala verktyg som ska implementeras. Detta ger studien en bild av problemområdet på en organisatorisk nivå. Studiens intervjuer ger en bild av problemområdet på individnivå, vilket är relevant för att dels kunna skapa förståelse om insatta personers uppfattningar om digitalisering inom revision, dels för att kunna jämföra svar från insatta personer med organisationernas bild. Respondenterna som tillfrågades till studien behövde därför vara insatta i revision, vilket gjorde att auktoriserade revisorer och revisorsassistenter tillfrågades eftersom de är dem som utför revisionen.

3.4.1 Kritik mot dokumentstudier

En kritisk aspekt med dokumentstudier är enligt Bryman & Bell (2017) att de kan vara svårt att avgöra hur trovärdigt ett dokument är. Bryman & Bell (2017) nämner då specifikt företagsdokument och menar att dessa framställer företaget på ett positivt sätt vilket ger en risk för att de inte är hela sanningen. Studien utgick därför från två metoder vilket gör att dessa kan jämföras för att uppnå ett tillförlitligare resultat.

3.4.2 kritik mot semistrukturerade intervjuer

Studien använde sig även av semistrukturerade intervjuer. Enligt Bryman & Bell (2017) finns risken att intervjuerna dels påverkas av den som intervjuar, dels att materialet från intervjun får en personlig prägel i studien. För att undvika detta har studien utgått från en intervjuguide vilket dels gör att intervjuerna följer ett mönster och kan replikeras. Studiens intervjuer har genomförts digitalt via Zoom, vilket minskat den påverkande faktorn av intervjuaren ytterligare. Vidare så har även materialet spelats in vilket gjort att det kunnat återges på samma sätt som de beskrevs under intervjun.

Objektivitet är något som varit genomgående i studien, detta för att försäkra att författarnas egna tankar och åsikter på något sätt skulle påverka svaren i studien negativt, och litteraturundersökning har gjorts på forskningsområdet för att säkerställa att fenomen och begrepp är vedertagna och accepterade, med målet att få en så tillförlitlig studie som möjligt.

För att säkerställa att svaren ifrån respondenterna är i enlighet med deras faktiska uppfattning har respondentvalidering erbjudits, detta för att studien inte ska missvisa informationen som respondenterna återgivit, och på så sätt stärka studiens kvalitet (Bryman & Bell, 2017)

4. Empiri

I Empirikapitlet görs en sammanställning av studiens insamlade empiri. Kapitlet utgöra av två olika delar, i den första delen redogörs empirin som samlats in från revisionsbyråernas årsredovisningar och i den andra delen redogörs empirin från studiens intervjuer. I slutet av kapitlet ges sedan en kortare sammanfattning av studiens empiri.

4.1 Årsredovisningar

Årsredovisningarna som presenteras nedan är strukturerade efter samma rubriker vilka utgår från studiens referensram. Vidare så är texten strukturerad efter de två räkenskapsåren som studerats (2018/2019 & 2019/2020), där 2018/2019 presenteras först följt av det 2019/2020 detta följs sedan av eventuella upplevelser som företagen presenterar rörande varje rubrik. Strukturen gäller för samtliga rubriker under samtliga studerade företag.

4.1.1 Mazars

4.1.1.1 Digitalisering inom revision

Digitaliseringstakten och syn på digitalisering

I årsredovisningen för räkenskapsåret 2018/2019 beskriver Mazars hur digitaliseringen inom revisionsbranschen är en fortsatt pågående process och att digitaliseringen utgör en ”verklighet för alla idag” (Mazars, 2019, s.3).

Under det efterföljande räkenskapsår 2019/2020 påpekar Mazars att de ställts inför ”många nya utmaningar” under det gångna året (Mazars, 2020, s.6). Företaget beskriver också hur dessa utmaningar varit svåra att förutse eftersom de uppkommit som en effekt av Covid-19 krisen (Mazars, 2020).

Mazars förklarar också hur omställningarna som krävts med anledning av corona för att kunna anpassa sig till den ”nya situationen” varit ”omvälvande” för både företaget och deras kunder (Mazars, 2020, s.5).

Digitalisering och automatisering

Under räkenskapsåret 2018/2019 beskriver Mazars hur de haft stort fokus på digitalisering och utvecklingsarbete av företagets revisionstjänster (Mazars, 2019). De förklarar även att de avser att fortsätta den digitala utvecklingen av sin verksamhet (Mazars, 2019). Samtidigt som de ser att digitalisering är ett fokusområde både inom branschen och för samhället i stort (Mazars, 2019). Mazars nämner också att de arbetar med att ta fram ett ”nytt och

effektivare revisionsverktyg”, ett verktyg som kommer integreras i de nya arbetssätt som företaget avser att utveckla under de efterkommande åren (Mazars, 2019, s.3). Samtidigt menar företaget att deras metoder inom revision ”snart är helt digitala” och att mycket av detta underlättas av att större delen av de material som inhämtas från kunder numera överlämnas digitalt (Mazars, 2019).

För räkenskapsåret 2019/2020 beskriver Mazars att de under flera års tid har arbetat med digitalisering och automatisering (Mazars, 2020). Företaget förklarar också att de ser möjligheter med digitalisering och automatisering och att de vill ta vara på dessa möjligheter (Mazars, 2020). Under året drabbades världen av Covid-19 pandemin vilket även kom att få effekter för Mazars. Företaget ställde med anledning av Covid-19 krisen om till ett mer digitalt arbete och flera medarbetare jobbade dessutom hemifrån (Mazars, 2020). För att klara av utmaningarna med att arbeta på distans så erbjöd företaget sina medarbetare stöd för att möjliggöra arbete hemifrån (Mazars, 2020). Mazars förklarar också att den digitala omställningen till mer digitalt arbete möjliggjorts av företagets utveckling av teknisk infrastruktur under tidigare år som gått (Mazars, 2020).

4.1.1.2 Teleworking

Mazars skriver ingenting om teleworking i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2019.

Under det efterföljande räkenskapsåret 2019/2020 beskriver Mazars hur de ökat användningen av digitala hjälpmedel under Covid-19 krisen men även att många medarbetare arbetat hemifrån (Mazars, 2020). Mazars beskriver även att fysiska möten inte har varit möjliga i samma utsträckning som tidigare under Covid-19 krisen (Mazars, 2020).

Företaget förklarar samtidigt att omställningen till att arbeta hemifrån har varit en utmaning för såväl företagets medarbetare som företagets digitala verktyg (Mazars, 2020). Företaget nämner samtidigt att den digitala omställningen har varit en utmaning för vissa kunder (Mazars, 2020).

4.1.2 PWC

4.1.2.1 Digitalisering inom revision

Digitaliseringstakten och syn på digitalisering

PWC menar att digitalisering och automatisering idag är en övergripande pågående samhällsförändring, PWC lägger därför stor vikt vid sin fortsatta digitalisering och belyser digitalisering som ett ”strategiskt fokusområde” (PWC, 2019, s.11). Under räkenskapsåret 2018/2019 fortsatte PWC sin digitaliseringsresa. Företaget ser en ökad digitalisering och automatisering som en nyckel för att uppnå högre kvalitet och effektivitet (PWC, 2019). PWC beskriver även att de vill förbättra sig inom alla områden där de vill hjälpa sina kunder att utvecklas, däribland inom digitalisering (PWC, 2019). Anledningen bakom att företaget vill hjälpa både sig själva och sina kunder i digitaliseringsprocessen säger PWC är för att digitalisering ger effektivitet i alla led och ”mer värde” åt kunderna (PWC, 2019, s.3). PWC förklarar också att det krävs omfattande utbildning för att klara av digitaliseringen samt implementering av nya verktyg och system (PWC, 2019).

Under räkenskapsåret 2019/2020 beskriver PWC att digitalisering länge varit en prioriterad fråga för företaget men att de under årets sista månader såg en ”explosion i utvecklingstakten” (PWC, 2020, s.4). Ökningen av utvecklingstakten skedde med anledning av Covid-19 krisen förklarar PWC (PWC, 2020). Företaget menar också att digitaliseringen som skedde med anledning av Covid-19 krisen genomsyrade hela samhället och därigenom även PWC:s kunder, vilket förenklade PWC:s egen fortsatta digitalisering (PWC, 2020). PWC har tidigare år förklarat att de ser en ökad digitalisering som ett verktyg för att bli effektivare och höja kvalitén (PWC, 2019). För att uppnå ökad effektivitet och kvalitet så fortsatte därför PWC att bland annat digitalisera och automatisera flera av företagets interna processer (PWC, 2020). En av de processer som digitaliserades var de interna mötena vilket företaget tror kommer bli bestående även efter Covid-19 krisen (PWC, 2020). PWC förklarar också att de generellt tror på en mer digital samverkan efter pandemin och ett ”flexiblare arbetsförhållanden” (PWC, 2020, s.4). PWC skriver också att de vill fortsätta att öka digitaliseringstakten men påtalar samtidigt vikten av att fortsätta förstärka IT-säkerheten för att det ska kunna bli möjligt (PWC, 2020).

Digitalisering och automatisering

PWC:s skriver för räkenskapsåret 2018/2019 att de fortsatt effektivisera leveransen i sin revisionsverksamhet (PWC, 2019). I revisionsverksamheten ser företaget möjlighet till att kunna skapa nya insikter om stora datamängder genom användning av maskininlärning som AI (PWC, 2020). PWC beskriver att dagens datorkraft ger deras revision helt andra möjligheter till analys, vilket gör att tidskrävande och manuella moment har och kommer automatiseras (PWC, 2019). Vidare så förklarar PWC att mjukvarurobotar har blivit en allt större del av deras revisionsteam (PWC, 2019). Mjukvarurobotarna kan bland annat användas till att utföra enklare och standardiserade arbetsuppgifter vilket frigör tid åt företagets revisorer (PWC, 2019). Den tiden som frigörs menar PWC skapar utvecklingsmöjligheter för företagets medarbetare men kan även användas till nya arbetsuppgifter (PWC, 2019). PWC beskriver vidare att med nya digitala lösningar kommer deras medarbetare kunna ge mer tid åt kundkontakt och rådgivning istället för att lägga tid på ”repetitiva rutinmoment” (PWC, 2019, s.16). Genom att nyttja ny digital teknik menar PWC också att de får möjligheten att använda sig av nya digitala processer och arbetssätt vilket underlättar företagets revisionsarbete och samarbete både internt och gentemot kund (PWC, 2019).

För att kunna implementera dessa nya verktyg arbetar PWC på ett ”genomtänkt sätt” där tanken är att företagets medarbetare ska lära sig den nya tekniken genom att använda den i praktiken (PWC, 2019, s.16). PWC förklarar samtidigt att en viktig del för att kunna implementera ny teknik i arbetet är att kontinuerligt öka medarbetarnas digitala kompetens (PWC, 2019). PWC förklarar också att med god intern digital kompetens kan de hjälpa sina kunder att bli mer digitala och genom det skapa en mer digital samverkan (PWC, 2019).

PWC skriver i sin årsredovisning för 2019/2020 att teknologi ständigt driver företaget framåt och skapar nya arbetssätt samt möjligheter att lösa kundernas problem (PWC, 2020). PWC nämner också att datavisualiseringsverktyg och kraftfulla molnbaserade applikationer gett företaget möjligheten att leverera realtidsanalyser till sina kunder vilket kan användas i beslutsfattande och riskhantering (PWC, 2020). De nya teknikerna som PWC använder sig av kan även bidra till att se nya mönster och skapa insikter om stora mängder data (PWC, 2020). För att samtidigt möta framtidens behov ytterligare så har PWC under 2019/2020 satsat på ”New world. New skills.” som är ett kunskapsutvecklingsprogram för företagets medarbetare (PWC, 2020). Syftet med

programmet är att öka den digitala kompetensen inom organisationen vilket PWC tror kommer vara nyttigt för att kunna möta framtidens behov (PWC, 2020). ”New world. New skills.” lanserades i april 2020 (PWC, 2020). PWC skriver att lanseringen av programmet blev relevantare än vad företaget först hade trott (PWC, 2020). PWC menar att när Covid-19 krisen blev ett faktum så blev behovet av digital kunskap och kompetens allt viktigare, vilket gynnade satsningen på ”New world. New skills” (PWC, 2020). PWC lanserade också kampanjen ”Digital Fitness for the World” där vem som helst kunde gå in och ta del av företagets app ”Digital Fitness Assessment” under ett års tid (PWC, 2020). I appen ges inspiration och kunskap om innovation, nya tekniker, digital transformation, datadrivna arbetssätt och samverkan (PWC, 2020). Appen ger därför både kunder, anställda och samhället i stort en chans till att öka deras digitala kompetens (PWC, 2020).

PWC skriver även att de fortsatt med att automatisera fler delar av sina revisionstjänster under året vilket frigör mer tid för analys och kontakt med kunderna (PWC, 2020). För att underlätta för sina medarbetare att använda den nya tekniken som implementeras så investerar även PWC kontinuerligt i relevanta IT-stöd (PWC, 2020).

4.1.2.2 Teleworking

PWC nämner i sin årsredovisning för 2018/2019 att de avser att använda sig av digitala möten i en större utsträckning för att på så vis kunna minska företagets miljöpåverkan från onödigt resande (PWC, 2019).

För det efterföljande räkenskapsåret (2019/2020) skriver PWC att när Covid-19 krisen började så kom det att påverka hur företaget interagerar med sina kunder (PWC, 2020). Situationen gjorde bland annat så att PWC inte längre kunde möta sina kunder fysiskt men då ” ställde vi inte in – vi ställde om” (PWC, 2020, s.29). PWC skriver att de fortsatte att möta sina kunder men att kontakten övergick till att vara digital genom digitala möten (PWC, 2020). PWC nämner också att Covid-19 krisen gett företaget nya insikter om digital samverkan, innan krisen såg PWC på digitala möten som en miljöfråga för att undvika onödigt resande (PWC, 2020). Under Covid-19 krisen kom företaget att upptäcka nya fördelar med digitala möten vilket skapat nya arbetssätt som företaget avser att fortsätta med även i framtiden (PWC, 2020).

4.1.3 KPMG

4.1.3.1 Digitalisering inom revision

Digitaliseringstakten och syn på digitalisering

KPMG nämner i sin årsredovisning för 2018/2019 att företaget påverkas av att omvärlden digitaliseras vilket gör de till ett viktigt område för företaget (KPMG, 2019). KPMG fortsatte därför att under året investera i nya digitala hjälpmedel (KPMG, 2019).

Under det efterföljande räkenskapsåret 2019/2020 beskriver KPMG hur de under året accelererat sin digitalisering och att en del av företagets digitala strategi är att leda utvecklingen inom Intelligent automation, AI och Data analytics (KPMG, 2020). KPMG menar också att ökad användning av avancerade dataanalyser och automatisering bidrar till en högre effektivitet samt en bättre riskhantering (KPMG, 2020). Samtidigt nämner KPMG att de under året påverkats av Covid-19 krisen något som de menar ökat företagets digitala mognad ”dramatiskt” på kort tid (KPMG, 2020, s.5). Den digitala mognaden har också ökat effektiviteten i allt företaget gör (KPMG, 2020).

Digitalisering och automatisering

Vad det gäller digitalisering av verksamheten under räkenskapsåret 2018/2019 så skriver KPMG att de investerat i ett ”Customer- och Insights Center” som ska användas för att ta fram nya produkter och tjänster åt företagets verksamhet. Utöver det så skriver KPMG också att kundernas digitalisering ökar och att de ställer krav på att KPMG fortsätter att utveckla sina egna processer för att kunna möta nya behov hos kunderna (KPMG, 2019).

Under det efterföljande räkenskapsåret 2019/2020 fortsatte KPMG sin digitaliseringsresa. Under verksamhetsåret utökade företaget bland annat sitt ”Lighthouse” som är ett center där företaget utvecklar nya digitala och datadrivna lösningar och utvecklar de befintliga (KPMG, 2020). Lighthouse växte från 13 till 31 medarbetare under året och medarbetarna inom Lighthouse utgörs av personer med kunskaper inom avancerad dataanalys, molnbaserad arkitektur och maskininlärning med verktyg som AI (KPMG, 2020). KPMG förklarar också att Lighthouse har varit viktigt för att klara av den digitala förändringen som skett med anledning av Covid-19 krisen (KPMG, 2020). En annan nyckel för att klara av digitaliseringen menar KPMG har varit genomförandet av två ”digital days” (KPMG, 2020).

Syftet med ”digital days” har varit att göra personalen mer medvetna kring hur KPMG arbetar med digital utveckling och öka medvetenheten kring företagets digitala strategi något som KPMG upplever har hjälpt dem under Covid-19 krisen (KPMG, 2020).

KPMG skriver också att de gjort framsteg i utvecklingen av nya revisionstjänster under det gångna året och även utvecklat nya digitala verktyg som inkluderas i företagets revisionsarbete (KPMG, 2020). KPMG nämner även att de har lanserat en ny kundportal ”My KPMG” (KPMG, 2020). I företagets kundportal kan de integrera med kunderna under revisionen vilket medför ett effektivare arbete och de erbjuder även paketerade revisionstjänster (KPMG, 2020). Ett annat digitalt framsteg som gjorts under året är lanseringen av NASAA (Nordic Automated Standardized Audit Approach) Webb One inom segmentet ägarledda företag (KPMG, 2020). NASAA är ett digitalt verktyg som möjliggör en automatiserad revision vilket KPMG skriver att de är först bland konkurrenterna med (KPMG, 2020).

4.1.3.2 Teleworking

KPMG skriver ingenting om teleworking i sin årsredovisning för 2018/2019.

I årsredovisningen för räkenskapsåret 2019/2020 beskriver KPMG hur hela världen drabbades av corona viruset något som även kom att påverka KPMG (KPMG, 2020). KPMG beskriver att Covid-19 krisen medförde helt nya frågeställningar och utmaningar för såväl företaget som deras kunder (KPMG, 2020). De förklarar också att Covid-19 krisen medförde att företaget tvingades ändra både sitt arbetssätt och sitt sätt att mötas både internt och mot kund (KPMG, 2020). Under våren tvingades KPMG att ställa om från fysiska möten, utbildningar och resor till att helt övergå till distansarbete och möten digitalt (KPMG, 2020). KPMG skriver att med anledning av Covid-19 krisen hölls både interna och externa möten digitalt (KPMG, 2020). KPMG beskriver också hur mötesprogram som Teams innan Covid-19 krisen för de flesta var helt okänt (KPMG, 2020). Företagets plan var att integrera Teams först i början av 2021 men med anledning av Covid-19 krisen så påskyndades den processen (KPMG, 2020). KPMG integrerade istället det digitala mötesverktyget Teams i början av mars 2020 (KPMG, 2020). Företaget skriver också att Teams under året 2020 blev en naturlig del av hur företaget möts och nu sker alla företagets interna möten digitalt via Teams (KPMG, 2020). KPMG nämner samtidigt att de stod ”rustade” för att snabbt kunna ställa om till digitala möten både i liten och stor skala

(KPMG, 2020). Företaget skriver också att samtliga av företagets interna utbildningar inom revision skett digitalt (KPMG, 2020).

KPMG skriver också att många av deras medarbetare har arbetat hemifrån under Covid-19 krisen och att företaget använt sig av dagliga ”check-in-möten” med sina medarbetare för att bibehålla engagemanget (KPMG, 2020)

Mycket av anledningen till att KPMG klarat av omställningen till digitala möten och en större andel distansarbete skriver företaget är eftersom de haft en väl utvecklad digital plattform sedan tidigare (KPMG, 2020)

4.1.4 Deloitte

4.1.4.1 Digitalisering inom revision

Digitaliseringstakten och syn på digitalisering

Deloitte beskriver för båda räkenskapsåren 2018/2019 och 2019/2020 att revisionsmarknaden fortsatt drivs av digitaliseringen (Deloitte, 2019 & Deloitte, 2020). Företaget förklarar samtidigt att de arbetar vidare med att digitalisera sina revisionstjänster (Deloitte, 2019 & Deloitte, 2020).

Digitalisering och automatisering

Deloitte skriver att deras digitalisering påverkas av deras kunders digitalisering (Deloitte, 2019 & Deloitte, 2020). Deloitte menar att i takt med att deras kunder blir mer digitala skapas möjligheten för Deloitte själva att föra in nya digitala verktyg i sitt arbete (Deloitte, 2019 & Deloitte, 2020). Deloitte försöker i takt med att digitaliseringen hos deras kunder utvecklas föra in fler smarta verktyg i sitt eget arbete vilket kan användas för att omvandla stora datamängder till analyser och grunder till beslutsfattande (Deloitte, 2019 & Deloitte, 2020). Deloitte skriver också att när kundernas systemstöd utvecklas kan de själva ersätta manuella revisionssysslor med mjukvara som de själva har utvecklat för att analysera data, vilket sedan kan användas för att göra riskbedömningar och förbättra processer (Deloitte, 2019 & Deloitte, 2020).

4.1.4.2 Teleworking

Företaget skriver ingenting om teleworking i sina årsredovisningar för räkenskapsåren 2018/2019 och 2019/2020.

4.1.5 Ernst & Young

4.1.5.1 Digitalisering inom revision

Digitaliseringstakten och syn på digitalisering

Ernst & Young (EY) skriver i sin årsredovisning för 2018/2019 att nya digitala hjälpmedel och teknisk utveckling har skapat nya tjänster och uppdrag inom revisionsområdet (Ernst & Young, 2019).

Under det efterföljande räkenskapsåret 2019/2020 skriver EY att digitalisering är en prioriterad fråga för företaget och att de ständigt letar efter förbättringsmöjligheter (Ernst & Young, 2020). EY skriver också att de kontinuerligt investerar i digitala verktyg för att driva sin digitalisering framåt (Ernst & Young, 2020). EY menar också att digitaliseringen transformerar hela organisationen bland annat revisionsdelen (Ernst & Young, 2020). Företaget skriver också att de snabbat på implementeringen av den nya strategin ”NextWave” som bland annat handlar om att öka takten i företagets digitalisering (Ernst & Young, 2020).

Digitalisering och automatisering

Under räkenskapsåret 2018/2019 genomförde EY ett förvärv av ”Skye” (Ernst & Young, 2019). Företaget skriver att förvärvet skapar nya möjligheter till att utveckla sig inom digitalisering och att de ger ökade förutsättningar till att vidare utveckla EY:s digitala hjälpmedel för revision (Ernst & Young, 2019).

Under räkenskapsåret 2018/2019 skriver EY att de övergick från kontorsarbete till att helt arbeta på distans vilket företaget menar har intensifierat kontakten med kunderna (Ernst & Young, 2020). Företaget skriver också att de är med och hjälper sina kunder i deras digitaliseringsresa vilket skapar möjligheter till mer digital samverkan (Ernst & Young, 2020). Under året påskyndade EY också implementeringen av företagets nya strategi NextWave, vilket bland annat möjliggjordes genom att EY digitaliserade och automatiserade mer processer (Ernst & Young, 2020). EY genomförde också ett förvärv för att bygga vidare på sin digitalisering (Ernst & Young, 2020). EY förvärvade digitala designbyrån ”Doberman” och skriver att de stärker företagets digitaliseringsmöjligheter (Ernst & Young, 2020). EY skriver också om ett internt utbildningsprogram (Badges) för företagets medarbetare där de kan öka sina kunskaper inom exempelvis dataanalys, AI och datavisualisering (Ernst & Young, 2020).

4.1.5.2 Teleworking

Ernst & Young skriver ingenting om teleworking i sin årsredovisning för 2018/2019.

EY skriver att de när Covid-19 krisen startade snabbt ställde om sitt arbete till distans (Ernst & Young, 2020). EY skriver också att de övergått till digitala möten och att de med anledning av detta haft en intensivare kundkontakt än någonsin tidigare (Ernst & Young, 2020). EY skriver också att de bytte ut den årliga medarbetarundersökningen mot en undersökning som handlade om hur medarbetarna hade upplevt att arbeta på distans (Ernst & Young, 2020).

EY nämner även att omställningen till distansarbete kan vara svår för många och att företaget därför har arbetat hårt med att hålla medarbetarna motiverade och engagerade även fast de inte kunde träffa vare sig kunder eller kollegor (Ernst & Young, 2020). ”Undersökningen visade att 83 procent av våra medarbetare i Sverige tycker att det fungerar bra att arbeta på distans” (Ernst & Young, 2020, s.9).

4.2 Intervjuer

4.2.1 Teleworking

En förändring som bemärks ifrån respondenterna är hur planeringsmötena som normalt sätt varit fysiska har övergått till att hållas på distans. Respondent ett beskriver det som följande

R1- Vi har alltid varit väldigt digitala på X sedan jag började här, men det är väl klart att våra interna planeringsmöten då hållits på distans, som alltid annars varit fysiska möten.

Vidare beskriver respondenten hur aspekter som att folk har arbetat på distans vilket har gjort det mer naturligt att dessa typer av möten med kollegor sker digitalt. Vilket är något som beskrivs som positivt, då det underlättar att folk inte alltid nödvändigtvis måste befinna sig på plats, och vidare att personer blir mer tillgängliga och arbetet blir mer tidseffektivt. Vid frågan om dessa digitala möten leder till några problem eller svårigheter ansåg ingen av respondenterna att det varit problematiskt att hålla planeringsmötena på distans, utan beskriver det endast som positivt med hänsyn till revisionen. Respondenterna beskriver inte heller någon förändring i hur de förhåller sig till riskerna som diskuteras under planeringsfasen utan att dessa också varit sig lika och behandlats på liknande sätt såväl innan krisen som under.

Respondenterna utvecklar distans aspekten ytterligare och förklarar att mycket av arbetet skett från distans, detta förklarar respondenterna är på grund av revisionsbolagens anpassning till de riktlinjer och rekommendationer som folkhälsomyndigheten har uppmanat till under pandemin. I koppling till distansarbetet benämner samtliga respondenter att man börjat använda sig av nya digitala hjälpmedel för att underlätta möten. Teams, är det hjälpmedel som använts mest enligt respondenterna men även Skype och Zoom har använts vid enstaka tillfällen. R1 misstänker att Covid-19 krisen har fungerat som en förutsättning eller som en katalysator för att distansarbetet ska ha fungerat, och menar på att det inte hade varit lika effektivt om inte pandemin hade förelegat.

R1 – Tidigare hade det nog varit ett problem och det var inget som skedde speciellt ofta men det var ju för att då hade vi ju alla interna planeringsmöten och så där, det var ju fysiska möten. Nu är det ju okej och vi håller dem över Teams så då spelar det ingen roll ifall man sitter på sitt kontor eller hemifrån.

Det framgår även från respondenterna att de fått stöd från revisionsbyråerna för att arbetet hemifrån ska fungera så smidigt som möjligt. R2 beskriver exempelvis hur företaget har hjälpt till att sponsra med tekniska medel såsom skannrar, skärmar, tangentbord och dylikt för att arbetet hemifrån ska kunna utföras så smidigt som möjligt.

R2 - Jag tycker det har fungerat bra ändå. Nu har vi ju fått lite hjälp med hemmakontor och så, köpt lite ny utrustning och fått stöd med skannrar och så. Tekniskt har vi ganska bra förberett skulle jag säga.

Vidare nämns det redan sedan innan att revisorerna varit försedda med andra hjälpmedel som bärbara datorer i deras arbete, vilket också har underlättat övergången till ett arbete som sker mer på distans. Men det stora fokuset läggs mycket på att möten har hållits digitalt har varit den stora faktorn som påverkat möjligheten till ett arbete hemifrån.

Respondenterna tar dock upp negativa faktorer med distansarbete, många benämner den sociala aspekten som en faktor som påverkats negativt. Att man saknar den fysiska kontakten med sina kollegor och inte minst för de som blivit nyanställda, deras möjlighet att lära känna de olika medlemmarna i teamen. En annan aspekt som tas upp är relationsbyggandet med kunderna som sätts på paus. I förhållande till den faktiska revisionen benämns även en del andra upplevda negativa aspekter, dels kunskapsdelningen inom teamen upplevs enligt några respondenter som mindre, i och med att det inte är lika naturligt att ställa en fråga ifall det är någon man undrar över. Sen benämns även att det kan uppkomma vissa svårigheter i att se hur andra kollegor ligger till i deras arbete. Det vill säga huruvida arbetsfördelningen disponeras, exempelvis ifall en person inom teamet inte har mycket att göra samtidigt som en annan har mycket arbete och är stressad.

Även under distansarbetet benämns fördelarna med den minskade restiden såväl till kunder som till det egna kontoret, och hur det bidrar till ett mer effektivt arbete. R3 som arbetar på en större byrå beskriver också hur distansarbetet har öppnat upp för möjligheter att snabbt och effektivt hjälpa andra kontor med deras arbete, då man inte blir låst till en plats på samma sätt som tidigare. Speciellt när olika kontor samarbetar tillsammans på ett uppdrag.

Vidare konstaterar R3 att distansarbete är något som skett i väldigt stor utsträckning under Covid-19 krisen och hur denne nästan är den enda som är på kontoret dagligen. Men att denne hört ifrån kollegor att det är något som blivit psykiskt påfrestande i längden.

R3 – *Det tar på den psykiska hälsan, det är svårt för dem som jobbar hemma hela tiden.*

4.2.2 Analysverktyg

Vad gäller den faktiska granskningsprocessen och hur digitala data analyseras och granskas benämner inte någon av respondenterna någon förändring i förhållande till Covid-19 krisen. Detta förklaras av respondenterna att digitaliseringen redan varit en stor trend inom branschen under de senaste åren och det redan har skett stora förändringar vad gäller användningen av digitala analysprogram. Respondenterna beskriver alla hur de använder olika typer av digitala hjälpmedel för analysen av data, och hur informationen dokumenteras. R3 beskriver hur användningen av dessa digitala hjälpmedel bidrar med effektivitet i arbetet, och även en viss typ av struktur.

R3 – *Vi sparar framför allt tid men även att det blir mer tydligt, det blir som en röd tråd igenom arbetet. Och det blir även enklare att jämföra tidigare år.*

R2 beskriver hur dokumentationen av revisionen sker i ett program, där all dokumentation görs och anpassas för att följa de standarder som finns exempelvis ISA, och säkerställer att god revisionsledning efterföljs. R2 beskriver även att det tycks vara så att utvecklingen av analysverktyg gått något snabbare i Sverige än i andra länder.

R2 - *Sen har vi ju ett analysverktyg som vi använder, för 99% av alla bolag får vi ju en så kallad CI fil, så det är ju all bokföring som kommer ner i en fil som vi kan öppna upp i ett analysprogram där vi kan gå in i varje konto och varje transaktion så då ser vi ju där och utifrån det så gör vi ju sen urval som vi vill kolla på... för det här är någon svensk uppfinning tror jag, det är ju väldigt smidigt så utländska kollegor blir ju lite nyfikna för där får de ju ta fram stora Excel utdrag och hålla på och leta.*

Respondenterna är enade i den mening att metodiken eller sättet de granskar materialet på inte har påverkats i samband till Covid-19 krisen. R1 menar dock att hur informationen levereras och sättet möten hålls är de förändringarna de kan se kopplade till pandemin.

R1 - *Den stora skillnaden är hur vi får hit materialet, jag skulle inte säga att själva granskningen har ändrats i sig eller hur vi arbetar.*

Detta är då kopplat till en molnlösning som respondenten beskriver som ett "datarum" där personer behöver legitimera sig med hjälp av Bank-ID för sedan kunna vara delaktig i att

skicka och ta del av information och data från såväl kunden som andra revisorer inom teamen. Respondenten förklarar att detta var något som var under utveckling innan pandemin infann sig men implementeringen påskyndades för att underlätta informationsinsamlingen under Covid-19 krisen.

4.2.3 Alternativa medel för kontrollinventering

Vad gäller kontrollinventeringen är det blandad information, då vi i Sverige inte varit lika hårda med restriktioner som i många andra länder har en del kontrollinventeringar skett som vanligt. En av respondenterna förklarar hur inventeringen pågått som vanligt men dock under de förhållanden som råder vad gäller handsprit och munskydd med mera, men respondenterna tar upp exempel på hur man har tagit hjälp av andra digitala hjälpmedel för att utföra kontrollinventeringen. R2 beskriver exempelvis hur denne fått ta del av inspelat material från kundernas lager och även bilder för att utföra granskningen.

R2 - Jag vet att några har kontroll inventerat genom att folk har gått runt och filmat så här och jag har fått lite bilder på en jag skulle på som inte blev något på plats då. Det är klart har du varit på det lagret innan och vet lite hur det ser ut och så kan det ju vara ganska tillförlitligt.

R3 tar vidare upp exemplet med hur folk har använt sig utav drönare för att utföra kontrollgranskningen men det är ingenting denne själv varit med om.

R3 – När vi haft utbildningar vad gäller inventering har vi sett att en del bolag använts sig utav drönare för att utföra den.

Men R2 fortsätter senare med och beskriver att det dock kan bli problematiskt ifall det är en ny kund och man inte har samma typ utav överblick av lagret sedan innan och hur det kan medföra vissa problem med tillförlitligheten av granskningen. Vid frågan om hur det eventuellt skulle kunna se ut i framtiden gav samtliga respondenter liknande svar och tror att det i framtiden kan bli en ”mix” av de båda inventeringsmetoderna, dvs på distans och på plats. R2 beskriver det som följande.

R2 - Ja, men lite mixat kanske. Man ska ju inte underskatta det här med att komma ut och man får ju en viss känsla när man går där och man pratar och hör liksom. Men absolut som komplement det tror jag (digital granskning, foton, film mm. som komplement till traditionell kontrollinventering).

R2 ser också en ökad effektivitet ifall en kombination av digitala och fysiska inventeringar går att kombinera respondenten tar upp ett personligt exempel med lager som ligger stora avstånd ifrån kontoret.

R2 - ...ibland kan det ju vara ganska långt till ett lager som är väldigt litet liksom då kan det ju vara en fördel ifall man kan ta det digitalt, det kanske blir en dags jobb för bara du kanske är där en halvtimme. För att ta dig dit och grejer så det blir ju kanske inte det effektivaste.

R1 menar dock att denna inte är lika positivt inställd till denna form av inventering och ser inte att det skulle vara något som skulle bli en norm i framtiden.

R1 – Du kan ju inte inventera och via en telefon så kan du inte få samma känsla eller uppfattning av ett helt lager, det blir inte samma trovärdighet. Jag tror att revisionsbeviset blir sämre.

4.2.4 Datainsamling & Kundens Digitalisering

Även om arbetsmetodiken är den samma benämns dock en viss skillnad som R2 ser som väsentlig, då majoriteten av informationen från kunden under Covid-19 krisen skickats genom diverse delningsverktyg och digitala plattformar och inte hämtas manuellt av revisorerna själva som det till viss del gjorts innan, beskriver R2 att planeringen blivit mer noggrann vad gäller vilket underlag man behöver för sin granskning.

R2 - Man gör nog en bättre planering nu tror jag, att man måste det innan i och med att vi måste kommunicera med kunden vad vi behöver och så... Man förbereder sig bättre nu tror jag man måste liksom göra det annars får man inte det underlag man behöver.

Vilket då har att göra med att informationsinsamlingen som revisorerna ibland själva har stått för nu under Covid-19 krisen har blivit mer digital och de behöver efterfråga diverse revisionsunderlag från kunden som revideras då de inte har samma möjlighet att lika självständigt kunna samla det underliggande materialet till revisionen.

Respondenterna ser även en förändring i kundernas digitalisering till följd av Covid-19 krisen. Hur kunder tidigare bedrivit sin bokföring och behandlat fakturor på papper också fått övergå till ett mer digitalt arbetssätt under pandemin.

R2 - Kunder går ju också över, får digitala fakturor. Sen är det ju fortfarande folk som kör allting på papper. Men det tycker jag blir mindre och mindre.

R2 beskriver också hur den digitaliseringen som skett på kundsidan innan pandemin har fungerat som ett sätt att underlätta det faktiska arbetet under pandemin då den minskade pappershanteringen varit en betydande faktor.

R2 - Där har det verkligen förenklats nu under Covid-19, hade de varit lika mycket papper nu som för några år sedan, hade det inte varit lika enkelt nu.

Det framkommer även att sättet materialet levereras samt hur de får tillgång till det har förändrats till följd av Corona krisen. R1 beskriver det som att användningen av digitala hjälpmedel har upplevt som lite överflödigt när kunderna inte varit digitala i samma utsträckning då en del analysverktyg inte gått att använda i en så stor utsträckning man kanske velat.

R1 – Mycket handlar ju om att kunderna har blivit mycket mer digitala, på grund av att redovisningsenheten kanske måste arbeta hemifrån eller något sådant. Och det är ju inte alltid som våra digitala hjälpmedel haft så stor nytta för de kunderna som inte varit digitala.

R1 beskriver vidare hur det känns som att de digitala hjälpmedel de har haft tillgång till redan innan Covid-19 krisen verkligen kommit till användning och kunnat leverera ett värde som det inte alltid gjort innan. Samtidigt som det frigör tid och ger revisorerna möjligheten att fokusera på de mer väsentliga och större posterna i bokföringen.

Det framgår även att kundernas digitalisering kan vara en förbättringspunkt som revisorerna benämner, med syftet att få kunderna mer digitala i deras arbetssätt. Men beskriver vidare att ifall det visserligen är punkter som de kan ta upp är det mest relevant för redovisningssidan av bolaget.

R2 - Ja, det kan ju exempelvis vara en förbättringspunkt. Det är enklare att till exempel ta emot fakturorna inskannade eller, men det är väl framför allt dem på vår redovisningsavdelning som hjälper till med sådant då.

Det framgår även att revisionsbolagen under Covid-19 krisen har lanserat en del nya tjänster för att underlätta det digitala arbetet för deras kunder. Olika kundportaler har

utvecklats där kunderna i realtid får en tydlig överblick över deras bokföring och där de även kan få rådgivning och stöd med diverse frågor som är kopplade till pandemin. Dock är även detta något som framgår av respondenterna att det inte har någon större effekt för revisionsarbetet utan är mer riktat åt redovisning och rådgivningssidan av bolagen.

*R1 – Om kunden är väldigt digital och vi är väldigt digitala blir det väldigt tidseffektivt. Det kan ju vara att vi får revisorsinlogg till ett helt redovisningsprogram där alla underlag finns digitalt. Vilket gör det hela **otroligt** mycket smidigare än att sitta och leta i 10-tals pärmar.*

4.2.5 Performance Expectancy

Samtliga av revisorerna är enade om att en förväntan av att det digitala hjälpmedlet ska bidra till kvalitén av arbetet är en faktor som är av stor vikt i deras benägenhet till att använda ett visst digitalt hjälpmedel.

R2 – Jo men absolut. Känner man inte att det tillför något tror jag inte att man lägger ner tiden för att lära sig det på samma sätt, man vill ju känna att det blir en bättre kvalitet på det man gör. Det känns ju mer värt då.

Eftersom majoriteten av allt arbete redan varit digitalt i en så stor utsträckning uttryckte inte någon respondent att de sett någon förändring i inställning till följd av Covid-19 krisen.

R3 menar också på att det digitala arbetssättet är den enda denna känner till och menar därmed att det för denna blir en nödvändighet för att utföra revisionen.

R3- Med tanke på att vi redan är så digitala, använder vi dem inte vet jag inte riktigt hur revisionen ska gå till (de digitala hjälpmedlen). Det blir ju väldigt mycket svårare.

4.2.6 Effort Expectancy

Vad gäller Effort Expectancy vilket är något som har en negativ påverkan på benägenheten till att använda ett visst hjälpmedel framgår det av respondenterna att det är en faktor som kan ha en inverkan, men det är något som blivit enklare att hantera under Covid-19 krisen. Detta till följd av att det blivit mycket enklare att samla stora mängder anställda och hålla kurser genom Teams och liknande.

R2 - *Det har ju blivit mer nu under Corona också, man kan ju samla hela Sverige och ta en timmes kurs för att gå igenom något.*

Det framgår också att detta är något som tyckt vara ett större bekymmer för den äldre generationen, som inte nödvändigtvis besitter samma typ av IT kunskap som den yngre generationen gör.

R3 – *En del förstår ju inte riktigt hur man ska använda exempelvis Excel för att få ut mycket utav det, utan väljer då istället att fortsätta granska på papper även om det kanske inte är det mest effektiva. ...Har man varit revisor i 40 år kanske man inte tänkt att ändra på sig särskilt mycket.*

4.2.7 Social Influence

Det framkom även att det sociala inflytandet är en stor faktor som påverkar respondenternas benägenhet till användning av diverse digitala hjälpmedel. R3 beskriver hur det finns mycket påtryckningar från chefer och företagsledning som båda vill att digitala hjälpmedel ska användas.

R3 – *Ja, de vill att allt ska vara digitalt, allt ska skötas digitalt, för att det ska gå fortare osv. De vill ju att vi ska arbeta så snabbt som möjligt och så bra som möjligt. Och då blir de digitala hjälpmedlen ett krav för det.*

R2 förklarar också att det är ganska kartlagt vilka system som ska användas och att metodiken i arbetet på företaget är ganska fastställt, vilket resulterar i att det blir en viss social påtryckning till att de olika digitala hjälpmedlen ska användas, som i sin tur har en påverkan på benägenheten.

R2 – *Oftast är det ju ledningen som tror att någonting kommer bli bättre med ett nytt system eller så, och så blir det ju ofta när man väl kommer in i det.*

4.2.8 Facilitating conditions

Samtliga av respondenterna beskriver hur företagen redan sedan innan varit väl anpassade för användningen av de olika digitala hjälpmedlen. Då majoriteten av allt arbete som sker görs digitalt. De förklarar även att de olika företagen som respondenterna är verksamma på är väldigt måna om att när ny teknik ska integreras i arbetet så sker det olika typer av

utbildningar och anpassningar inom företaget för att implementeringen ska gå så smidigt som möjligt. Det framgår också ifrån respondenterna att alla anställda har de förutsättningar som finns för att använda sig av de hjälpmedel som företagen anser att de ska använda, samtliga anställda är försedda med datorer och får stöd från företagen när det behövs.

R1 tar upp exemplet med Teams, och förklarar att när företaget insett att det är någon som kommer behöva användas inom arbetet gjordes anpassningar till att det ska fungera.

R1- Att i samband med Covid-19 har vi på vårt kontor rustat upp med bättre kameror, mikrofoner, och utrustat konferensrum. Alltså gjort det mer redo för digitala möten.

Det framgår också att detta inte är någon som är unikt kopplat till Covid-19 krisen utan någon som alltid varit på detta sätt. Företagen i fråga är väl medvetna om vad som behöver göras för att diverse digitala hjälpmedel ska fungera och respondenterna förklarar hur detta underlättar och ökar benägenheten till användningen av hjälpmedlen men inte att det är något som skulle ha förändrats i samband till pandemin.

4.3 Sammanfattning

Teleworking beskrivs av respondenterna som en faktor som vuxit fram mycket under Covid-19 krisen. Detta på grund av de restriktioner och den sociala distansering som föreligger. Detta är något som respondenterna har blandade uppfattningar kring, samtidigt som det är positivt ur ett effektivitetsperspektiv, dvs att det inte spenderas lika mycket tid på resor till och från kund såväl som till och från kontor.

Däremot så framför respondenterna negativa aspekter, dels så sätts relationsbyggnaden med kund på paus vilket är något som uppfattas som negativt, dels den sociala aspekten inom teamen beskrivs som något negativt, det förs även fram problem kring informationsdelning och svårigheter med hur olika kollegor ligger till i dess arbete.

Alternativa granskningsmetoder vid kontrollinventering är också en faktor som respondenterna benämner kopplat till krisen, respondenterna beskriver hur alternativa medel har använts då de inte kunnat infinna sig vid kunders lager vid inventering. Hur de använt sig av foton, videor, och live videosamtal för att inhämta granskningsmaterial, en av respondenterna beskriver också hur denne på utbildningar fått information om andra kontor som använt sig utav drönare för att utföra granskningen.

Vad gäller analysverktyg till granskningen benämner ingen av respondenterna några nya som de börjat använda under Covid-19 krisen, däremot beskriver en respondent att dess kunder skiftat till ett mer digitalt arbetssätt har de nuvarande analysverktygen kunnat användas i större utsträckning.

Det framkommer också en påskyndning av implementering av andra digitala hjälpmedel som förbättrade molnlösningar och användning av digital signering med Bank-ID.

Vad gäller deras benägenhet till användning framgår det av respondenterna att performance expectancy, social influence och facilitating conditions är något som har en positiv inverkan på användningen av digitala hjälpmedel medan effort expectancy är något som tycks en negativ inverkan.

Revisionsbolagen har en enad bild om digitaliseringen och att detta är framtiden inom revisionen, det pratas mycket om digitalisering, automatisering och implementering av AI, och företagen beskriver hur de utvecklar nya program och system för att möta framtidens behov, det diskuteras om analyser i realtid och system för att analysera stora mängder data för att utföra djupare analyser. En omställning till distansarbete beskrivs hos majoriteten av bolag för att upprätthålla arbetet inom organisation, och det benämns även hur bolagen jobbar med sina anställda under denna period med dagliga ”check-ins” och undersökningar över hur de upplever situationen.

Det beskrivs även hur användning och utvecklingen av digitala hjälpmedel har ökat till följd av Covid-19. Det framkommer att kunderna stått inför nya behov till följd av krisen och hur kundkontakten blivit intensiv och att bolagen arbetar tillsammans med kunder i deras kundportaler med stöd och rådgivning.

5. Analys

I kapitlet används studiens analysmodell för att analysera studiens empiri. Analysmodellen som utformats med hjälp av studiens teoretiska referensram utgörs av de centrala delar som kunnat identifieras genom tidigare forskning angående digitalisering inom revision. Detta sätts sedan i relation till teorierna Institutionell teori och Utaut teorin för att skapa förståelse för revisorers uppfattningar av Covid-19 krisens inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige.

5.1 Teleworking

Teleworking, eller distansarbete är något som blivit högst relevant under Covid-19 krisen. Detta till följd av de restriktioner som Folkhälsomyndigheten lagt fram i samband med den rådande pandemin. Samtliga av respondenterna har sett en stor ökning av distansarbete inom deras respektive företag, vilket också något som återfinns i många av årsredovisningarna som revisionsbyråerna har presenterat vilket faller i linje med observationerna presenterade av Belzunegui & Erro (2020).

Respondenterna i studien förklarade att den ökade mängden av distansarbete har gett arbetet en större flexibilitet, mycket till följd av att majoriteten av mötena som tidigare hållits lokalt på kontoren har övergått till att ske digitalt via videosamtalsprogram som Teams, Zoom och Skype, den ökade flexibilitet är något som poängterats av Nastase & Lonescu (2011) vilket även denna studie bekräftar.

Vår studie kan även påvisa att Covid-19 krisen tycks ha varit nödvändig för att distansarbetet ska ha fungerat i den utsträckning den gjort. Detta då majoriteten av mötena har anordnats genom Teams och dylikt kontra de traditionella kontorsmötena, vilket har lett till att det inte finns samma krav att närvara på kontoret som tidigare, vilket är något som beskrivs positivt då i och med den ökade flexibiliteten det medför till arbetet. Detta kan vara en faktor som revisionsbolagen kan ha i åtanke även när pandemin avslagit för att bibehålla den ökade flexibiliteten i arbetet.

Vad gäller problemen som presenteras i förhållande till distansarbetet har det varit blandade åsikter, tidigare forskning visar bland annat på att tillgång och behörighet till olika typer av information varit ett problem tidigare Nastase & Lonescu (2011), detta är inte någon som vår studie kunnat påvisa. Grunderna till detta kan vara att respondenterna beskriver hur de använder sig av molnlösningar som respondenten beskrev som ett ”Datarum” där

information, filer och data delas, där de enkelt kan välja vilka personer som ska ha tillgång till vilken information. En av respondenterna förklarade även hur legitimering med hjälp av Bank-ID används vid dessa rum som ett sätt att öka säkerheten och förenkla tillgången till informationen. Så den digitala utvecklingen tycks ha löst detta problem.

Appelbaum et al. (2020) ger också exempel på hur möten med klienter kan skötas digitalt och tar upp exempel likt revisorerna så som Zoom, Skype och dylikt. Detta är något som bekräftas av vår studie, då samtliga av respondenterna beskriver en övergång från fysiska möten med kunderna till att möten sker mer digitalt. Men studien har också kunnat visa att det inte bara är möten med kund som sker digitalt utav även majoriteten av de interna mötena också sker över kameralänk, vilket också är något som återfinns i bolagens årsredovisningar, där KPMG beskriver hur samtliga av deras interna möten under Covid-19 krisen har skett igenom Teams.

Utöver de rent praktiska delarna i arbetet så benämns även moralen hos de som arbetar på distans varit något som presenterats som ett problem inom den tidigare forskningen, hur en sämre moral till följd av distansarbete och mindre social kontakt kan ha en negativ inverkan när med komplicerade handlingar inom revisionen skall utföras (Nastase & Lonescu, 2011). Detta är också ett problem som vår studie uppfattat, att det har blivit påfrestande för den psykiska hälsan i längden att arbeta på distans, bristen på den sociala kontakten i arbetet, och kontakten med sina kollegor samt relationsbyggandet med kunder, vilket bedöms som en negativ upplevelse i förhållande till förändringen. KPMG försöker adressera detta problem i deras årsredovisning, och förklarar hur de håller dagliga teammöten med deras anställda som arbetar hemifrån. Även Ernst & Young berör detta problem, då de ersatt sin årliga medarbetarundersökning för att undersöka hur de anställda upplever distansarbetet.

5.2 Analysverktyg

Vad det gäller användningen av AI och Big data så är detta ingenting som ordagrant nämnts i någon större utsträckning i varken studiens intervjuer eller i de årsredovisningar som studerats. PWC skriv i sin årsredovisning för 2019/2020 att de såg stora fördelar med AI och kognitiva system till att kunna skapa nya insikter om stora mängder data. De beskrev också att de därför arbetar vidare med att automatisera och standardisera moment inom revisionen. Vilket ligger i linje med hur Kokina & Davenport (2017) beskriver att AI kan användas inom revision. Även övriga företag beskriver att de arbetar med att standardisera

och automatisera olika moment inom revision. Samtliga företag tycks även ha kommit en bra bit med denna typ av teknik men de skriver även att de avser att arbeta vidare med att automatisera och standardisera revisionsarbetet. Även respondenterna talar om att många moment inom revisionen blivit automatiserade med hjälp av olika verktyg under senare år. Ingen av respondenterna går däremot in på exakt vilka tekniker som används men på sättet de beskriver så tycks det förekomma användning av AI och Big data inom revisionen i Sverige. R2 talar bland annat om hur hans kollegor i andra länder uttryckt sin avundsjuka över vilka analysverktyg företaget arbetar med i Sverige. Hen beskriver vidare att de i Sverige har program som sammanställer och analyserar data till skillnad från kollegor i andra länder som tvingas leta efter data i stora Excel-filer. De andra respondenterna nämner också hur de har olika analysverktyg tillgängliga på sina företag men ingen av de tre respondenterna har sett någon påverkan på användningen av dessa verktyg. Respondenterna tycker heller inte att verktygen har förändrats under Covid-19 krisen utan menar att utvecklingen av de digitala lagrings-, inhämtnings- och analysverktygen utvecklats innan krisen. Däremot är respondenterna och de studerade företagen enade med Issa et al. (2016) om att automatisering av revision ökar effektiviteten och kvalitén på revisionen.

5.3 Alternativa medel vid kontrollinventering

Kontrollinventeringen är något som diskuterats bland respondenterna och även en faktor som FAR, såväl som tidigare forskning behandlar. Detta i och med restriktionerna som föreligger har all kontrollinventering inte gått att utföra på plats och därmed har alternativa medel tagits till användning. Vår studie kan påvisa att inspelade videor, videosamtal, bilder och även drönare som alternativa medel har använts vid kontrollinventering vilket faller i linje med förslagen som Appelbaum, et al., (2020) presenterar. Revisorernas syn på denna typ av kontrollinventering och dess kvalitet är något varierande och även hur de tror att det skulle vara något som kan komma att bli bestående efter pandemin är också något som diskuteras. R1 förklarar hur denne tycker att denna typ av granskning inte uppfyller samma typ av säkerhet och kvalitet, och helt enkelt genererar ett sämre revisionsbevis då man inte får samma typ av känsla för lagret, vilket var något som Applebaum & Nehmer, (2017), tror användningen av drönare i stället för foton och videosamtal kan vara en lösning till, då det är revisorerna själva som står för insamlingen utav materialet och har kontroll över vad som spelas in. Detta skulle kunna bero på att Applebaum & Nehmer's studie har sin utgångspunkt i amerikanska revisionsstandarder och skulle möjligtvis därför ha andra typer

av krav på granskningen än de som föreligger i Sverige vilka följer andra standarder, främst ISA.

Vad gäller framtidssynen vid användningen av digitala hjälpmedel vid kontrollinventering var respondenterna ändå hoppfulla, främst över tidsbesparingen som detta medför, då man sparar tid på det minskade resandet. En av respondenterna misstänker att det skulle kunna ske en övergång till en kombination av de båda för att få så bra revisionsbevis som möjligt och samtidigt spara tid och resande när möjligheten finns. För att detta skulle kunna inträffa skulle dock en förändring i de svenska revisionsstandarderna behöva inträffa, då det i Sverige föreligger att krav om att en revisor ska vara närvarande vid tillfället då en kontroll inventering sker för att granska de interna kontrollerna och även göra kontrollräkningar, vilket är något som måste tas i åtanke ifall denna bit av revisionen skulle digitaliseras.

5.4 Datainsamling & Kunders digitalisering

Under Covid-19 krisen har kundutvecklingen också setts som en faktor som påverkat digitaliseringen inom revision, och det har framgått att kunder på ett sätt eller annat blivit intvingade i ett digitalt arbetssätt, vilket enligt KPMG (2020a) har öppnat upp möjligheter för revisorerna vad gäller deras användning av digitala hjälpmedel. Denna studie påvisar att detta har visat sig vara fallet i Sverige också. Dels har kunderna till revisionsbolagen precis som de själva behövt anpassa sig till Covid-19 krisen, vad gäller distansarbete och dylikt. Denna utveckling har precis som KPMG (2020a) i Kanada beskrivit givit revisorerna i Sverige större möjlighet att använda digitala analysverktyg som en av respondenterna påvisade vilket har gett känslan av en större nytta då det inte alltid varit något som kunnat användas, vilket beskrivs som en positiv aspekt kopplad till de digitala förändringar som inträffat.

En intressant aspekt är dock att det är respondenten som är verksam på den mindre revisionsbyrån som uppmärksammat denna förändring och inte något som uppmärksammas på den medelstora eller större revisionsbyrån. Det framgår också att kundernas digitala utveckling spelar en stor roll i effektiviteten i revisorernas arbete, vilket var något som de kunde framföra till kunder som en förbättringspunkt. Arbetet med systemlösningar för datadelning och lagring (en form av molnlösning) också varit något som en utav respondenterna menar har påskyndats på grund utav den rådande krisen för att underlätta revisionsarbetet. Där kunderna har haft möjlighet att ladda upp det underlag som

revisorerna efterfrågar till stöd för revisionen vilket också var en punkt som påvisades av KPMG (2020a).

5.5 Varför har förändringarna skett?

Ifall man ser till den institutionella teorin och det institutionella tryck som denna beskriver utifrån de olika faktorer som presenterats går det att dra många kopplingar till de förändringar som inträffat inom revisionsbranschen under det senaste året. De förändringar som lyckats identifierats i denna studie går att förklara främst med hjälp av den tvingande isomorfismen. Staten, vilket enligt DiMaggio & Powell (1983) beskrivs som en drivande faktor för de institutionella förändringar som en organisation påverkas av, har varit högst relevant under denna period. Övergången till digitala möten, alternativa granskningsmedel vid inventering, teleworking är samtliga förändringar som går att leda tillbaka till den tvingande isomorfismen, dvs staten och de lagar och regleringar som förelegat som social distansering och olika typer av reseförbud till exempel, vilket har varit något som samtliga revisorer måste förhålla sig till och anpassa sig efter. Vilket också skulle förklara varför förändringarna är liknande oavsett vilken revisionsbyrå man väljer att analysera.

Detta skulle också förklara varför det inte skett några större förändringar kopplade till de analysverktyg som används i förhållande till krisen. Då inget ökat institutionellt tryck går att kopplas till den processen av revisionsarbetet. Eftersom inga av de förändringar som inträffat i förhållande till den rådande krisen har haft någon konkret inverkan på sättet revisorer analyserar sin data, utan endast hur de samlar in den. Vi kan inte se några större kopplingar till några av de andra institutionella tryck som beskrivs i referensramen, utan det är främst den tvingande som gör sig påtaglig under denna period, och denna står för de förändringar som inträffat.

5.6 Revisorers benägenhet till användning

Huruvida revisorernas benägenhet till användning av digitala hjälpmedel har förändrats till följd av Covid-19 är något som varit svårt att urskilja. Detta då revisorerna i sådan stor utsträckning redan använt sig av digitala hjälpmedel i deras arbeten och som en av respondenterna beskriver nästan är beroende utav dem. Revisorerna är dock enade om att performance expectancy, social influence och facilitating conditions är något som har en positiv inverkan på deras benägenhet att använda sig av de digitala hjälpmedlen, medan effort expectancy är något som tycks ha en negativ inverkan på benägenheten till användningen framför allt för de äldre på revisionsbyråerna, vilket faller i linje med tidigare forskning på området (Bierstaker et al., 2014). Det vi dock kunnat urskilja är att de olika revisionsbyråerna respondenterna är verksamma på är mycket aktiva vad gäller implementering av nya digitala hjälpmedel när det behövs och när möjlighet ges. Det hålls utbildningar och den underliggande infrastrukturen som är nödvändiga för att de nya digitala hjälpmedlen ska kunna användas finns tillgänglig, vilket underlättar för revisorerna när de ska ta till sig nya system och hjälpmedel.

5.7 Sammanfattning

Det som konkret har förändrats under Covid-19 krisen så handlar det mestadels om ökat distansarbete och att revisorerna övergått till digitala möten genom program som Teams eller Zoom. Respondenterna i studien uttrycker sig mestadels positivt kring distansarbete och möten digitalt och menar att detta ger en större flexibilitet. Tidigare forskning av Nasase & Lonescu (2011) visade däremot att ett problem med distansarbete kan vara att tillgången och behörigheten till olika typer av information. Respondenterna som deltagit i denna studie menar däremot på det motsatta. De beskriver att medhjälp av de molnbaserade datasystem som deras respektive revisionsbyrå använder sig av så kan informationen enkelt inhämtas, delas och sparas. Respondenterna belyser också hur säkerheten kring dessa digitala lösningar har utvecklats och att du nu måste vara behörig för att kunna komma åt informationen och att bank-ID används för identifikation. De största problemen som respondenterna påtalar med distansarbete är att kontakten mellan både kollegor och kunder inte blir den samma när möten inte sker fysiskt.

Studiens analys visar även att revisionsbyråerna arbetar vidare med att automatisera och standardisera olika arbetsuppgifter inom revision. Detta beskrivs bland annat kunna möjliggöras genom analysverktyg som AI och Big data men dessa är inget som

revisionsbyråerna beskriver i någon större utsträckning. Även respondenterna beskriver hur de redan använder olika analysverktyg i sitt revisionsarbete idag men benämner inte vilka tekniker de handlar om. Vad studien kan konstatera så har användningen av analysverktyg inte ökat under Covid-19 krisen.

Vidare så beskrev tidigare forskning att kontrollinventering kunde påverkas av Covid-19 eftersom restriktionerna med anledning av pandemin kunde göra fysiska besök omöjliga. Enligt Appelbaum, et al., (2020) skulle då drönare, videospelning eller bilder kunna användas som revisionsbevis. Respondenterna nämner att bilder och videospelning av lager har förekommit men inte i någon större utsträckning, det har snarare testats. Respondenterna tror däremot att revisionsbeviset kan bli svagt i många fall då digitala metoder används för kontrollinventering men de kan ändå se en fortsatt användning av teknik vid kontrollinventering i kombination med traditionella metoder. Samtidigt kan studien konstatera att standarder måste ändras för att detta ska bli möjligt i framtiden eftersom det nuvarande standarderna menar att revisorn måste närvara vid inventeringen. Av studien framgår det även att Covid-19 krisen medfört att revisionsbyråernas kunder har tvingats bli mer digitala vilket även har underlättat för revisorerna att använda fler av företagets digitala hjälpmedel, vilket upplevs som positivt av revisorerna.

Den institutionella teorin kan också användas för att förklara varför förändringarna har inträffat, främst genom den tvingande isomorfismen och statens starka ställning inom institutionen vad gäller lagar och regleringar.

Vad det gäller revisorernas benägenhet till att använda digitala hjälpmedel, så har studien inte kunnat urskilja några speciella mönster som tyder på att det skett en förändring under Covid-19 krisen. Vad studien däremot kunnat visa är att performance expectancy, social influence och facilitating conditions är något som har en positiv inverkan på deras benägenhet att använda sig av de digitala hjälpmedlen och att effort expectancy har en negativ inverkan på benägenheten men främst för de äldre revisorerna. Studien visar också att revisionsbyråerna jobbar mycket med att utbilda sin personal kring digitala hjälpmedel och byråerna ser även till att utveckla den infrastruktur som är nödvändig för att revisorerna ska kunna använda digitala hjälpmedel.

6. Slutsats

I det avslutande kapitlet så redovisas studiens slutsatser samt att dessa diskuteras utifrån skribenternas uppfattningar som formats under arbetets gång. Vidare så diskuteras även samhällseliga och etiska reflektioner och det redogörs för studiens bidrag samt förslag till vidare forskning. Kapitlet avslutas sedan med kritik mot studien.

6.1 Svar på studiens frågeställning

Studiens syfte är att skapa förståelse för revisorers upplevelser av Covid-19 krisens inverkan på digitaliseringen inom revisionen i Sverige, med hänsyn till förväntad prestanda, svårighet vid implementering, sociala förväntningar och underliggande infrastruktur. Samt undersöka vilka digitala förändringar som inträffat under covid-19 krisen, varför de inträffat och vilka av dessa som väntas bli bestående. För att uppfylla syftet formulerades tre frågeställningar som nu kommer besvaras.

Huvudfråga:

Hur upplever revisorerna i Sverige den digitala utveckling som skett under Covid-19 krisen?

Studien har kunnat konstatera att distansarbete varit vanligt förekommande för revisorer i Sverige, både internt genom att medarbetare arbetat hemifrån och gentemot kund. Upplevelserna och synen på distansarbete har varit varierande. Respondenterna förklarar den ökade flexibiliteten och minskade resetiden till såväl kund som kontor varit en positiv aspekt, även enkelheten med att samla flera personer från olika kontor och platser är också något som ses som positivt. Däremot är samtliga respondenter enade om att den minskade sociala kontakten med kund och kolleger är negativt. Inom teamet menar respondenterna att problematiken handlar om att det är svårt att upprätthålla sammanhållningen och teamkänslan som till viss del krävs för att kunna utföra ett bra arbete vilket också upplevs som negativt. Utöver de så upplever respondenterna även att distansarbete blir påfrestande i längden och att det kan vara svårt att veta hur kollegorna ligger till i sitt arbete, och även i vissa fall vara psykiskt påfrestande. Gentemot kunderna är det främst relationsbyggnaden som är problematisk vid arbete på distans enligt respondenterna. Kundernas övergång till mer digitala arbetsförhållanden är också något som respondenterna förklarar som något positivt, dels då det ökar tidseffektiviteten i arbetet, och att de i högre grad upplever nytta då användningen av digitala hjälpmedel ökat. Även den minskade pappershanteringen detta

medför är något som underlättat arbetet inom revisionen och något respondenterna upplevt som positivt. Vad gäller alternativa medel vid kontrollinventering har åsikterna varit blandade, en respondent förklarar återigen den minskade resetiden som en positiv aspekt och tror att en kombination av traditionell inventering med det digitala som en typ av komplement. Respondenterna är dock enade om att det inte ska underskattas att vara på plats, då detta skapar en annan typ av tillförlitlighet, och som respondenterna beskriver det ”ge en känsla av företaget och lagret”.

Underfrågor:

Vilka digitala förändringar har skett inom revisionen i Sverige under Covid-19 krisen och varför har dessa inträffat?

Covid-19 krisen har påverkat flera faktorer i den digitala utvecklingen av revisionen i Sverige. Studien kan ifråga respondenterna som deltagit samt revisionsbyråernas årsredovisningar konstatera att det skett en övergång till distansarbete vilket i sin tur lett till att majoriteten av möten numera sker digitalt såväl interna planeringsmöten som externa möten med kunder. Studien kan också konstatera att revisionsbyråernas kunder blivit starkt påverkade av Covid-19 krisen vilket lett till att många av de kunder som inte varit digitala tidigare numera tvingats till att i en större utsträckning övergå till att arbeta digitalt. Detta har lett till att revisorer i större utsträckning kunnat använda digitala analysverktyg i sitt arbete än innan och att delningen av information blivit mer effektiv. De restriktioner som föreligger med anledning av pandemin har också tvingat revisor att hitta alternativa lösningar på de delar av revision som tidigare inte varit digitala. Bland annat visar studien att införandet av digital signering med hjälp av Bank-ID och scanning av dokument påskyndats och man har även testat att utföra kontrollinventeringar på distans med hjälp av digitala verktyg. Detta kan förklaras genom den tvingande isomorfismen och det institutionella tryck denna för med sig, mer specifikt de restriktioner och regleringar samtliga revisorer inom branschen behövt förhålla sig till.

Vilka förändringar som skett under Covid-19 krisen förväntas bli bestående baserat på revisorernas upplevelser av dessa?

Det studien kan konstatera är att distansarbete tycks vara något som är här för att stanna, såväl respondenter som årsredovisningar belyser den ökade flexibiliteten i arbetet som något positivt, och något som de tros fortsätta med efter Covid-19 krisen har lagt sig. Även

de digitala mötena är något som kan konstateras av respondenterna och årsredovisningarna är något som tros vara krav efter pandemin i kombination med traditionella möten, detta då enkelheten med att styra upp möten oberoende av plats är något som upplevs som en fördel. Även hanteringen av dokument är något som förväntas bli bestående, dels då denna utveckling redan varit något som skett innan Covid-19 krisen och snarare skyndats på som följd. Huruvida kontrollinventeringen kommer ske på distans kan konstateras att det är något som inte förväntas komma vara bestående efter Covid-19 krisen, dels då det inte är något som skett i en större utsträckning utan snarare testats, vidare för att denna utveckling ska ske krävs det förändring i ISA standarder vilket är något vi tror kommer vara en process under längre tid, och något som är värt att utforska ytterligare.

6.2 Diskussion

I denna studie har vi kunnat konstatera att distansarbete och övergång till digitala möten är det tydligaste förändringarna som skett inom digitalisering av revision i Sverige med anledning av Covid-19 krisen. Uppsättningen i branschen tycks enligt studiens resultat även peka på att detta kan bli bestående förändringar, en uppfattning som vi delar med respondenterna. Vi tror att distansarbete kan bli allt vanligare dels eftersom revisorerna har de hjälpmedel som krävs, dels eftersom de nu även vet hur detta ska fungera och har upptäckt fördelarna med ett sådant arbetssätt. Däremot tror vi samtidigt inte att en övergång kommer ske till att arbetet utförs helt på distans men likt det som en av respondenterna uttryckte så tror vi att revisorer kommer ges möjligheten till ett flexiblare arbete där de kan jobba hemma några dagar i veckan. Övergången till att inkludera distansarbete inom revision tror vi samtidigt inte hade skett lika snabbt om det inte vore för Covid-19. Krisen fick revisionsbyråerna och dess revisorer att snabbt ställa om till distansarbete vilket medförde att revisorerna tilldelades de digitala hjälpmedel som krävs samt att företagens system utvecklades på ett sådant sätt att distansarbete ska vara möjligt. Den utvecklingen tror vi inte hade förekommit i samma utsträckning om revisionsföretagen inte hade blivit tvingade till det.

En annan aspekt som vi tycker är värd att diskutera men som inte togs upp i en tillräckligt stor utsträckning i revisionsföretagens årsredovisningar är säkerhet kring digitalisering. PWC nämnde bland annat i en av sina årsredovisningar att ökad digitalisering medför risk för större IT-hot och risk för störningar. Däremot talade verken revisionsföretagen eller respondenterna om detta i någon större utsträckning. Vi upplevde däremot att det tycks finnas ett stort fokus kring detta inom branschen och att man är medvetna om riskerna.

Däremot tror vi att detta är en av de mest kritiska delarna för att digitalisering inom revision ska kunna fungera. All ny teknik som företagen för in i branschen måste vara noggrant förberett och klara av att skydda information på ett säkert sätt. Säkerhetstänket går även att ta med sig in i diskussionen om kontrollinventering och ett potentiellt införande av tekniska hjälpmedel för att genomföra dessa. Vi upplever att riskerna i dagsläget är för stora eftersom det finns många aspekter som är svåra att fånga på distans och dessutom kan det vara svårt att bekräfta inventeringens faktiska trovärdighet när den sker på distans. Dessutom måste som tidigare nämnts även standarder för revision ändras om detta ska vara möjligt. Men även om det gjordes så finns fortfarande problemet med att uppskatta huruvida bildmaterialet speglar verkligheten och inte samt att varornas faktiska värde kan kräva en närmare titt för att faktiskt förstå, exempelvis doft blir svårt att känna. Däremot tror vi att det finns god potential för detta i vissa fall, exempelvis för att följa upp på ett lager där man har god kunskap sedan tidigare och där materialet är enkelt att granska via bild. Kontrollinventeringen då kanske sker fysiskt mer sällan i framtiden för sådana fall. Även byggnadsvärdering tror vi kan komma att bara genomföras med expert inom området och kunden så kan revisorn medverka via länk eftersom denne ändå inte gör den faktiska bedömningen i det fallet.

I studien har vi även diskuterat analysverktyg så som AI och Big data vilket vi kunnat se att företagen redan tycks använda och avser att fortsätta att utveckla. Vår uppfattning är att detta redan är väldigt utvecklat men att det finns potential att utveckla det så de kan användas i fler delar av revisionsarbetet. En annan viktig del i användningen av digitala hjälpmedel i allmänhet men även för analysverktyg är att kunderna blir mer digitala. Studien har ju konstaterat att majoriteten av revisionsföretagens kunder övergått till att bli alltmer digitala i sitt arbete med ekonomiska data. Detta tror vi är viktigt för revisionens fortsatta digitalisering men även för att revisionen ska kunna utveckla system som AI och Big data i en större utsträckning än vad de redan gör.

I studien har vi även upptäckt något som vi tror kan vara ett mönster inom branschen men som är svårt att bekräfta utifrån denna studie, nämligen att mindre revisionsbyråers digitalisering tycks ha påverkats mer än de större revisionsbyråerna. Detta tror vi därför har gjort att branschen under Covid-19 krisen har blivit mer digital generellt sätt, då även mindre byråer kunnat få nytta av digitala hjälpmedel i en större utsträckning nu gentemot före krisen.

6.3 Samhälleliga och etiska reflektioner

Revisionen fyller en viktig samhällsfunktion vad gäller granskning och säkerställning av kvalitén för den ekonomiska information som företagen utlämnar. Det är centralt att revisionen håller en god kvalitet för att företagsintressenter inte vilseleds eller luras genom företags bokföring eller felaktiga interna processer. Då digitaliseringen ser till att effektivisera och stärka kvalitén i revisionen är det något att eftertrakta ur ett samhällsperspektiv. Man måste dock säkerställa att denna utveckling genom automatisering och mer digitala analyser inte används i ett syfte att bara spara tid, utan säkerställa att revisionen fortfarande håller samma kvalitet som innan, för att inte skada den viktiga funktion som revisionen uppfyller. Det är därför viktigt att revisionsstandarder och lagar aktivt är delaktiga i den digitala utveckling och är medvetna om var det innebär för revisionen, då den standard som finns fortsätter att upprätthållas.

Den ökade digitaliseringen för dock med sig en ökad problematik kring säkerhet, och hur kundernas data hanteras på ett godtagbart sätt. Det kan uppkomma etiska diskussioner kring hur kundernas data hanteras och att det finns tydliga riktlinjer att följa kring datahanteringen. I och med den ökade utvecklingen kring automatisering som pågår kan man också ställa sig frågan ifall man vågar överlåta dessa olika processer till datorer, och ifall man kan säkerställa att den information som produceras är godtagbar. Den ökade digitaliseringen i samhället kan också komma att sätta nya krav på revisions vad gäller kundernas datahantering, man kan också ställa sig frågan ifall revision har ett etiskt ansvar att se över hur de reviderade företagens processer och användning av kunders data, och säkerställa att det görs på ett ansvarsfullt sätt och att interna kontroller och regler finns etablerade.

6.4 Studiens bidrag och förslag till vidare forskning

Studien har haft ett unikt tillfälle att utforska hur Covid-19 krisen har förändrat revisionen i Sverige, och bidrar med förståelse kring hur denna påverkan har gått till, samt hur revisorerna ställer sig till och upplever denna förändring. Dels hur framväxten av alternativa metoder vid kontrollinventering har använts och att den tidsbesparing det medför är något som ses som attraktivt, och skulle därför rekommendera revisionsbolag och andra institut som FAR att utforska detta område ytterligare. Samt hur den minskade pappershanteringen och digitala dokument med signering med hjälp av Bank-ID också är något som är eftertraktat i effektivitetssynpunkt och något som revisionsbolagen i stort bör

implementera i den utsträckning som är möjlig. Studien belyser också de negativa faktorer som distansarbete medför vilket är något som revisionsbolagen bör ha i åtanke för att underlätta för sina medarbetare.

Denna studie har varit av kvalitativt slag och därför fokuserat på att få en djupare förståelse på ämnet. Det hade varit intressant att få ett bredare perspektiv på Covid-19's påverkan av revisionen och även ett generaliserande resultat, därför rekommenderar vi till en liknande studie utav kvantitativ art. Vidare framkommer en del negativa aspekter avseende distansarbete inom revisions branschen, därför tror vi att det kan gynna branschen och samhället i stort ifall dessa problem adresseras inom forskning och hur dessa eventuellt kan lösas, speciellt då distans arbete tycks vara något som kommer bli mer vanligt inom revisionen. Det framkom också olika svar av revisorerna beroende på storleken av bolag, dock inte att det ena bolaget skulle vara mer digitalt än de andra utan att kunderna som bolagen arbetar emot varit olika långt i deras digitaliserings process, därför hade det varit intressant att utforska denna aspekt djupare och se vilken typ av kundsegment eller kunder har för revisionsbolagens digitalisering.

6.5 Kritik mot studien

Som framgår i kapitel 3 har studien blivit begränsad till tre respondenter, detta kan dels bero på att vi som utfört studien underskattade antalet bortfall vid förfrågning till intervju, dels att revisorer under den tiden som studien utförs befinner sig en period som är laddad med mycket arbete, vilket är något som skulle tagits i större åtanke och fler respondenter skulle tillfrågats. Detta hade också gett oss möjligheten att i större utsträckning omformulera och effektivisera intervjufrågorna, vilket hade bidragit till en bättre empiri. Detta är något som kan ifrågasätta studiens trovärdighet, ifall studien skulle utförts igen ser vi ett större antal respondenter som nödvändigt. Även erfarenheten är något som kan kommenteras, då den respondenten med högst erfarenhet varit verksam som revisor i åtta år. Det hade varit intressant att få med andra perspektiv ifrån respondenter som varit verksamma i branschen under en längre tid som möjligtvis haft andra perspektiv på den digitala utvecklingen än de som deltagit i studien.

Referenser

- Albitar, K., Gerged, A.M., Kikhia, H. and Hussainey, K. (2020), Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality, *International Journal of Accounting & Information Management*, 29(1).
<https://doi-org.libraryproxy.his.se/10.1108/IJAIM-08-2020-0128>
- Alles, M. G. & Gray, G. L. (2016). Incorporating big data in audits: Identifying inhibitors and a research agenda to address those inhibitors. *International Journal of Accounting Information Systems*, 22, 44-59. Doi:10.1016/j.accinf.2016.07.004.
- Appelbaum, D., Budnik, S., & Vasarhelyi, M. (2020). Auditing and Accounting During and After the COVID-19 Crisis. *CPA Journal*, 90(6), 14–19.
- Appelbaum, D. & Nehmer, R.A. (2017). Using drones in internal and external audits: An exploratory framework, *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(1), 99–113,
- Abd El-monem serag, A. & Mohammed Daoud, M. (2020). Using Modern Audit Methods to Overcome the Challenges Facing the Audit Profession in The COVID-19 Pandemic. [article_166213_760e6505b9799652caddcdef6ffec67e.pdf \(ekb.eg\)](article_166213_760e6505b9799652caddcdef6ffec67e.pdf(ekb.eg))
- Banker, R. D., Chang, H. & Kao, Y. C. (2002). Impact of information technology on public accounting firm productivity. *Journal of Information Systems*, 16(2), 209-222. DOI:[10.2308/jis.2002.16.2.209](https://doi.org/10.2308/jis.2002.16.2.209)
- Belzunegui-Eraso A, Erro-Garcés A. (2020). Teleworking in the Context of the Covid-19 Crisis. *Sustainability*. 12(9):3662. <https://doi.org/10.3390/su12093662>
- Bierstaker, James & Janvrin, Diane & Lowe, D.. (2009). An Investigation of Factors Influencing the Use of Computer-Related Audit Procedures. *Journal of Information Systems*. 23. [10.2308/jis.2009.23.1.97](https://doi.org/10.2308/jis.2009.23.1.97).
- Bryman, A. & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (3 uppl.). Malmö: Liber. ISBN 9789147112074.
- Chang, H., Chen, J., Duh, R. R., & Li, S. H. (2011). Productivity growth in the public accounting industry: The roles of information technology and human capital. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(1), 21-48. DOI: [10.2308/AUD.2011.30.1.21](https://doi.org/10.2308/AUD.2011.30.1.21)

Committee of European Auditing Oversight Bodies (2020) *CEAOB statement in view of COVID-19 impact on audits of financial statements*. CEAOB 2020-008

https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/200325-ceaob-statement-covid-19_en.pdf

Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory* (2 ed.). Maidenhead: McGraw-Hill Higher Education

Deloitte (2020) Accelerate digitization to increase resilience

<https://www2.deloitte.com/dl/en/pages/legal/articles/resilience-through-digitization.html>

Doktor.se. (2021). Coronaviruset | Covid-19 <https://doktor.se/fakta-rad/coronavirus/>

DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.

Earley, C. (2015). *Data analytics in auditing: Opportunities and challenges*. Business Horizons, 58(5). Doi: [10.1016/j.bushor.2015.05.002](https://doi.org/10.1016/j.bushor.2015.05.002)

Eklöv Alander, G. (2019). *En bok om revision* (1:a uppl.). Studentlitteratur AB.

FAR (2021) FAR:s Branschrappport 2021 [fars-branschrappport-2021.pdf](#)

FAR (2016) Nyckeln till Framtiden

<https://www.tidningenbalans.se/wp-content/uploads/2016/09/Nyckeln-till-framtiden.pdf>

Forbes Insight (2020) Focus Change

<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2015/08/us-audit-2020-report.pdf>

Gepp, A., Linenlucke, K., Neill, J., Smith, T.: (2018) Big data techniques in auditing research and practice: current trends & future opportunities. *Journal of Accounting Literature* 40, 102-115 Doi:[10.2139/ssrn.2930767](https://doi.org/10.2139/ssrn.2930767)

IBM (2020) *What is Artificial Intelligence (AI)*

<https://www.ibm.com/cloud/learn/what-is-artificial-intelligence>

Han, S., Rezaee, Z., Xue, L. & Zhang, J. H. (2016). The association between information technology investments and audit risk. *Journal of Information Systems*, 30(1), 93-116.
DOI:[10.2308/jeta-52066](https://doi.org/10.2308/jeta-52066)

Hussein Issa, Ting Sun, Miklos A. Vasarhelyi (2016). Research Ideas for Artificial Intelligence in Auditing: The Formalization of Audit and Workforce Supplementation. *Journal of Emerging Technologies in Accounting* 13(2) 1-20.
doi: <https://doi.org/10.2308/jeta-10511>

International Auditing and Assurance Standards Board. (2020). *Highlighting areas of focus in an evolving audit environment due to the impact of Covid-19* (Rapport 2020:3)
<https://www.iaasb.org/publications/highlighting-areas-focus-evolving-audit-environment-due-impact-covid-19-1>

Kokina, J., Davenport, T. (2017) The Emergence of Artificial Intelligence: How automation is changing Auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting* 14(1), 115-122 Doi:[10.2308/jeta-51730](https://doi.org/10.2308/jeta-51730)

KPMG. (2020). Årsredovisning
[arsredovisning-2019-2020-KPMG-AB.pdf](https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2020/05/arsredovisning-2019-2020-KPMG-AB.pdf) (assets.kpmg)

KPMG. (2020a) *How the pandemic is accelerating the future of audit*
<https://home.kpmg/ca/en/home/insights/2020/10/how-the-pandemic-is-accelerating-the-future-of-audit.html>

KPMG. (2020b) *COVID-19: Accelerating digital transformation in uncertain times*
<https://home.kpmg/au/en/home/insights/2020/05/covid-19-cio-insights-accelerating-digital-transformation.html>

Lu, H., Li, Y., Chen, M., Kim, H. and Serikawa, S., 2018. Brain intelligence: go beyond artificial intelligence. *Mobile Networks and Applications*, 23(2), 368-375.
Doi: <https://doi.org/10.1007/s11036-017-0932-8>

Lombardi, D., Bloch, R & Vasarhelyi, M. (2014) The future of audit. *Journal of Information Systems and Technology Management*. 1(11).
DOI:[10.1590/S1807-17752014000100002](https://doi.org/10.1590/S1807-17752014000100002)

McCracken, G.D. (1988). *The long interview*. Sage

Munoko, I., Brown-Liburd, H. L., & Vasarhelyi, M. (2020). The Ethical Implications of Using Artificial Intelligence in Auditing. *Journal of Business Ethics*, 167(2), 209–234.
<https://doi-org.libraryproxy.his.se/10.1007/s10551-019-04407-1>

Nastase, P. Lonescu, C. (2011) The Impact of Teleworking on The Audit Mission
Journal of Accounting and Management Information Systems. 10(3), 424–436

PWC. (2020). Års- och hållbarhetsredovisning 2019/2020 <https://www.pwc.se/sv/om-oss/arsredovisning-2019-2020.pdf>

Vasarhelyi, M., Brown-Liburd, H. L., & Munoko, I. (2020). The Ethical Implications of Using Artificial Intelligence in Auditing. *Journal of Business Ethics*, 167(2), 209–234.
<https://doi-org.libraryproxy.his.se/10.1007/s10551-019-04407-1>

Wall Street Journal (2016) *Auditing Firms Count on Technology for Backup*
<https://www.wsj.com/articles/auditing-firms-count-on-technology-for-backup-1457398380>

Warren, J. D., Moffit, C. & Byrnes, P. (2015). How Big Data Will Change Accounting. *Accounting Horizon*, 29(2), 397–407 DOI:10.2308/ACCH-51069

Zetterquist-Eriksson, U. (2009). *Institutionell teori: Ideer, moden, förändring* (1 ed.). Malmö: Liber AB.

Bilaga 1 Individuella reflektioner

Simon Andersson

Jag och Alexander bestämde oss för att arbeta ihop med examensarbetet strax efter att kursen startade. Vi hade då endast pluggat till några tentor tillsammans och aldrig samarbetet med något arbete. Däremot så hade vi goda erfarenheter från att plugga ihop, vilket gjorde att valet att samarbeta blev enkelt.

När arbetet sedan skulle påbörjas formulerade båda två några förslag på problemområden som kunde vara intressanta att studera. När vi därefter diskuterade de olika förslagen så blev valet till en början väldigt enkelt. Däremot så stötte vi snabbt på problem då vårt problemområde redan var studerat sedan tidigare. Det medförde att vi blev tvungna att tänka om och försöka hitta luckor i den tidigare forskning som fanns inom området som vi var intresserade av att studera (Digitalisering av revision). Vad jag har lärt mig av detta är att ett examensarbete eller andra typer av studier, kräver ett noggrant planerande innan arbetet väl startar. Vi blev till en början väldigt besvikna och ställda när vårt förslag på problemområde inte gick igenom men efter att ha omarbetat vår grundtanke så kom vi upp med en ny idé, vilket kom att bli det vi studerade. Jag minns även att flera av föreläsarna i kursen talade om att det gällde att hela tiden läsa och utveckla sina idéer och sitt tänkande kring vad arbetet innehöll. Till en början tog vi nog inte riktigt in detta eftersom vi då inte riktigt förstod dess fulla betydelse. Längre in i kursen sedan så började vi att inse vikten av att se saker ur ett bredare perspektiv och började även förstå varför det kan vara viktigt att känna till saker även om det inte inkluderas i arbetet. Jag har bland annat lärt mig att med mer kunskap så blir saker enklare att motivera, eftersom du då vet vad alternativen är och vad de går ut på.

Till själva genomförandet sedan så fungerade det till en början väldigt bra. Vi hade ständigt bra koll på vad, när och hur saker skulle göras och arbetet flöt på bra. När vi efter ett tag började arbeta med den teoretiska referensramen så stötte vi däremot på problem igen. Till en början så hade vi vissa problem med att förstå den exakta innebörden av kapitlet och vi blev också väldigt stressade av att vi hela tiden läste men aldrig fick ner någon text som kändes bra. Jag är däremot väldigt glad över att ha fått samarbeta med Alexander då jag tycker att vi många gånger kompletterat varandra väl. Bland annat så är Alexander väldigt duktig på att hitta bra källor, vilket blev en nyckel när vi så småningom började få ihop referensramen.

När referensramen var klar så var vi även i fullgång med att söka efter respondenter.

Något jag lärde mig av detta är att det är väldigt svårt att få personer som kan tänka sig att delta. Vi fick till sist några respondenter och vi är väldigt tacksamma för att de gav oss den tiden. Intervjuerna blev väldigt givande även om det var synd att de behövde utföras digitalt med anledning av Covid-19.

Något annat som jag lärt mig är vikten av att hålla en rödtråd genom referensram, analysmodell, empiri och analys för att få arbetet att hänga ihop på ett snyggt sätt.

Som avslutning så är jag väldigt nöjd med hur vårt arbete har blivit och jag vill verkligen tack Alexander för ett gott samarbete och väl utfört arbete. Tack Alexander!

Alexander Kyrk

Jag och Simon hade ingen egentlig relation innan det att examensarbetet började, utan hade endast pluggat tillsammans för en tentamen som gick hösten innan. Strax innan kursen startade satt jag själv utan någon att skriva arbetet med och var väldigt uppgiven efter föreläsarna ständigt avrått oss ifrån att skriva arbetet ensamma och hörde då av mig till Simon som lyckligtvis befann sig i samma sitts, sagt och gjort bestämde vi oss för att skriva arbetet tillsammans. Val av ämnesområde blev bestämt ganska snabbt, då vi båda tyckte revision var ett intressant område och digitaliseringen av detta var något båda tyckte kunde vara intressant. Men det blev snabbt lite motgångar då området redan var väldigt utforskat. Vi bestämde oss då att koppla problemområdet till Covid-19 och se hur den krisen påverkat branschen på olika sätt.

Arbetet har varit lite av en bergodalbana, under metodkursen var det enkelt att finna information och inlämningsuppgifterna blev snabbt klara och det kändes som vi hade en tydlig plan för hur arbetet skulle utföras. Men det ändrades ganska snabbt när referensramen väl skulle komponeras, det blev många timmarsläsning utan någon riktigt framgång och vi båda hade ganska svårt att förstå innebörden av kapitlet och varför den behövde vara där, tills vi sist helt enkelt bestämde oss för att skriva och sedan utvärdera efteråt, och arbetet rörde sig på så sätt framåt. Intervjuer till arbetet blev ett annat bekymmer som kom att bli problematiskt, då det var väldigt svårt att få respondenter, vilket är en insikt jag fått, och även ett moment vi förmodligen skulle startat mycket tidigare med i och med såväl Covid-19 och att det är en mycket intensiv arbetsperiod för revisorer. Men när vi väl fick ihop ett par respondenter tog arbetet fart på riktigt och vi kunde äntligen börja skriva, och det var först då det blev intressant på riktigt då vi fick se hur det faktiskt hade påverkat deras arbeten.

Jag var innan arbetet startade väldigt kritisk till denna form av examinationsmoment och varför denna typ av arbete skulle vara det som avgjorde ifall man skulle få sin examen eller inte och kände hela tiden att ett praktiskt arbete hade varit bättre, vilket är något jag fortfarande tycker. Examensarbetet har dock gett mig en stor insikt av den innebörd en bra planering har för ett arbete, ifall det finns en tydlig plan och struktur underlättar det fruktansvärt mycket. Vidare har det bidragit till min analytiska förmåga och erhålla ett mer kritiskt tankesätt. Samt vikten av den röda tråden som tidigare känts som ett onödigt

påtryck ifrån föreläsare och examinatorer, men att det är väldigt viktigt för arbetets helhet vilket är något vår handledare varit extra noggrann med!

Det har varit väldigt skönt att ha skrivit arbetet tillsammans med Simon som under perioder när det varit tufft och gått långsamt har han ändå pushat såväl mig som sig själv och ständigt fått arbetet att röra sig framåt, jag är ytterst tacksam och ser inte hur jag hade klarat av arbetet utan dig. Vidare vill jag också rikta ett stort tack till Adina som också varit en nyckel till att vårt arbete rört sig framåt, som kommit med många hjälpsamma kommentarer såväl som eventuella artiklar som kunnat vara av innebörd. TACK!

Bilaga 2 Intervjuguide

Intervjufrågor

Om respondenten

Är du revisorsassistent eller auktoriserad revisor?

Vilket företag jobbar du för?

Hur länge har du arbetat som revisor?

1 Revisorns arbetssätt/vardag

1.1. Har arbetsmetodik blivit mer digital på grund av Covid-19? I så fall på vilket sätt?

Vad tycker du om det? Hur upplever du det? Är förändringarna positiva/negativa?

1.2. Vilka digitala utmaningar har du stött på under covid-19 i ditt arbete?

2 Revisionsprocessen

2.1. Planeringsfasen? Har ni sett en ökad användning av digitala hjälpmedel, ge exempel?

Hur har de hjälpt er?

2.2. Granskningsfasen? Har ni sett en ökad användning av digitala hjälpmedel? ge exempel? Hur har de hjälpt er?

2.3. Finns det några skillnader i hur ni samlar in revisionsbevis innan jämfört med under covid-19?

2.4. Har ni använt något digitalt hjälpmedel för inventering under pandemin?

2.3. Rapporteringsfasen? Har ni sett en ökad användning av digitala hjälpmedel?

3 Redan lanserade digitala hjälpmedel

3.1. Vilka digitala hjälpmedel skulle du säga att ni hade mest nytta av innan pandemin?

3.2. Har detta ändrats till följd av pandemin? ge gärna exempel

3.2. Har covid-19 fått er att upptäcka några nya brister med de digitala hjälpmedlen ni haft sedan tidigare?

4 Nya digitala hjälpmedel

4.1. Har ni använt några nya digitala hjälpmedel under covid-19? Isf vilka?

4.2. Hur tycker du att dessa har fungerat?

4.3. Är det några digitala hjälpmedel som ni använt under covid-19 krisen som du tycker att ni ska fortsätta med?

4.4. Finns det några digitala hjälpmedel som fungerat mindre bra under Covid-19? ge exempel

5 Betydelse av att kunder digitaliserar sig

5.1. Mycket tyder på att kunderna har blivit mer digitala under covid-19, vilken betydelse har det för er och era möjligheter till att använda digitala hjälpmedel anser du?

5.2. Arbetar ni med att få kunderna mer digitala i sitt arbetssätt? På vilket sätt?

5.3 Många av revisionsbolagen pratar om att de har lanserat nya digitala tjänster

5.4. Upplever du att kundernas behov av stöd har förändrats? Har ni anpassat er för att möta dessa?

6 Kommunikation

6.1 Vår uppfattning är att kommunikationen inom revisionsyrket både internt och med kund har övergått till att bli digital pga Covid-19 krisen, stämmer det och vad är din upplevelse av det (Bra/dåligt)?

7 Upplevelse av förändringar pga covid-19

7.1. Hur har din upplevelse varit av de digitala förändringar som skett under Covid-19?

7.2. Tror du några av de digitala förändringar som skett i revisionsbranschen under Covid-19 krisen kommer bli bestående? Varför?

8 Arbete på distans

- 8.1. Hur ser du på distansarbete inom din bransch?
- 8.2. Vilka fördelar/nackdelar ser du för med distansarbete?
- 8.3. Vad skulle krävas för att de ska fungera?
- 8.4. Tror du att ni kommer att fortsätta med distansarbete i framtiden?

9 Benägenhet till att använda digitala hjälpmedel

- 9.1. Upplever du att användning av digitala hjälpmedel har stor inverkan på kvalitén av revisionen? Har den blivit viktigare nu under Covid-19 krisen?
- 9.2. Hur viktig anser du att din egen kunskap om digitala hjälpmedel är för att kunna implementera nya digitala hjälpmedel i ditt revisionsarbete?
- 9.3. Skulle du säga att dina digitala kunskaper har blivit bättre under Covid-19 krisen?
- 9.4. Har ni haft några krav/förväntningar på er tidigare till att använda digitala hjälpmedel från t.ex chefer eller ledning?
- 9.5. Hur väl anpassat skulle du säga att företaget var till användning av digitala hjälpmedel innan Covid-19 krisen? (utbildningar, väl fungerande system, och dylikt) Har det skett en förändring här under Covid-19 krisen?