



Högskolan
Kristianstad

Högskolan Kristianstad
291 88 Kristianstad
044 250 30 00
www.hkr.se

**Examensarbete, 15 hp, för
Kandidatexamen i företagsekonomi: Redovisning och
Revision
VT 2021
Fakulteten för Ekonomi**

Finansiella revisorns IT-kompetens

En studie om den finansiella revisorns granskning av affärssystem

Julia Andersson och Mathilde Lindemann

Författare

Julia Andersson och Mathilde Lindemann

Titel

Finansiella revisorns IT-kompetens - En studie om den finansiella revisorns granskning av affärssystem

Engelsk titel

The financial auditor's IT competence - A study about the financial auditor's audit of an information system

Handledare

Torsten Andersson

Examinator

Heléne Tjärnemo

Sammanfattning

Informationsteknik är ett expanderande område som utvecklas i takt med den teknologiska utvecklingen. Allt eftersom samhället blir mer digitaliserat har det en betydande påverkan på den finansiella revisorn och dess revisionsarbete. Det finns tidigare forskning och diskussioner kring hur viktigt IT-kompetens är för den finansiella revisorn på grund av den växande IT-miljön.

Syftet med denna studie var att undersöka om den finansiella revisorn har tillräckligt med IT-kompetens för att granska affärssystem, förstå om eller när den finansiella revisorn tar hjälp av en IT-revisor samt undersöka vilka förväntningar som finns på finansiella revisorer. För att besvara studiens syfte och frågeställningar har en kvalitativ forskningsmetod med semistrukturerade intervjuer genomförts. Respondenterna som deltog i undersökningen var revisorer från olika revisionsbyråer samt en VD, vilket la grunden för den empiriska data som därefter analyserades med hjälp av studiens teoretiska referensram.

De centrala slutsatserna som tagits fram i studien är att den finansiella revisorn anser sig själva ha tillräckligt med IT-kompetens för att utföra deras arbetsuppgifter och för att kunna utföra granskningar av ett affärssystem. Studien påvisar att om en finansiell revisor ska kunna göra granskningar av ett affärssystem krävs det grundläggande kunskaper om hur affärssystem fungerar. Studien visar även att en finansiell revisor kan ta hjälp IT-revisorer när deras kunskaper inte är tillräckliga. Det förekommer främst vid granskning av komplexa och specialanpassade affärssystem. Till sist visar studiens resultat att förväntningarna som finns på finansiella revisorer överensstämmer med kundens förväntningar.

Ämnesord

Finansiell revisor, revision, IT-kompetens, IT-revisor, affärssystem, förväntningsgapet, agentteorin.

Authors

Julia Andersson och Mathilde Lindemann

Title

The financial auditor's IT competence - A study about the financial auditor's audit of an information system

Supervisor

Torsten Andersson

Examiner

Heléne Tjärnemo

Abstract

Information technology is an expanding area that is evolving in step with technological development. As the society becomes more digital, it has a significant impact on the financial auditor and its audit work. There is previous research and discussions about how important IT competence is for the financial auditor due to the growing IT environment.

The purpose of this study was to investigate whether the financial auditor has sufficient IT competence to audit information systems, to understand if or when the financial auditor engages the help of an IT auditor and examine the expectations that exist for the financial auditors. To answer the studies purpose and the formulated questions, a qualitative research method with semi-structured interviews was conducted. The respondents who participated in the study were auditors from various auditing firms and a CEO, they formed the empirical data which were then analyzed by using the studies theoretical framework.

The key conclusions in the study are that the financial auditor considers themselves to have sufficient IT competence to perform their tasks and to be able to audit an information system. The study indicates that basic knowledge of how information systems work is required from a financial auditor to perform an audit of the system. The study also indicates that a financial auditor can engage the help of IT auditors when their knowledge is not sufficient. It appears mainly in audits of complex and special adapted information systems. Lastly the result of the study shows that the expectation of the financial auditor is in line with the customer's expectations.

Keywords

Financial auditors, audit, IT competence, IT auditors, information system, audit expectation gap and agency theory

Förord

Under vårterminen 2021 skrevs denna kandidatuppsats vid Högskolan Kristianstad. Uppsatsskrivandet har varit en tuff och intensiv tid, men även lärorik och intressant.

Vi vill tacka alla respondenter för att Ni tog Er tid till att vara med för att bidra till den empiriska undersökningen. Utan er insats och värdefulla synpunkter samt erfarenheter hade uppsatsen inte varit möjlig.

Även ett stort tack till vår handledare Torsten Andersson som gett vägledning och råd genom arbetet.

Julia Andersson

Mathilde Lindemann

Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion.....	3
1.3 Syfte.....	5
1.4 Frågeställning	5
1.5 Disposition.....	5
1.6 Begränsningar av studie	6
2. Teoretisk referensram	7
2.1 Litteratursökning	7
2.2 Finansiell revisor	9
2.3 Revision.....	10
2.4 Revisionsprocessen	11
2.4.1 Planering	12
2.4.2 Genomförande	13
2.4.3 Rapportering	14
2.4.4 Dokumentation	14
2.5 IT-kompetens.....	15
2.5.1 Revisorns IT-kompetens.....	16
2.6 IT-revisor och IT-revision	17
2.7 Affärssystem.....	18
2.7.1 Definition av affärssystem	19
2.7.2 För- och nackdelar	20
2.7.3 Den finansiella revisorns och IT-revisorns olika perspektiv.....	20
2.8 Förväntningar inom revision	21
2.9 Agentteorin	22
2.10 Modellutveckling.....	23
3. Metod	25
3.1 Forskningsansats	25
3.2 Forskningsmetod	26
3.3 Datainsamling.....	27
3.3.1 Val av respondent.....	27
3.3.2 Konstruktion av intervjuguide	29
3.3.3 Genomförande av intervju.....	29
3.4 Databearbetning.....	30

3.5 Metodkritik.....	30
4. Resultat.....	33
4.1 Den finansiella revisorns IT-kompetens.....	33
4.2 Revisionsprocessen	34
4.3 Användning av IT-revisor	35
4.4 IT-revision	37
4.5 Granskning av affärssystem	38
5. Diskussion.....	40
5.1 Den finansiella revisorns IT-kompetens.....	40
5.2 Revisionsprocessen	41
5.3 Användning av IT-revisor	43
5.4 IT-revision	46
5.5 Granskning av affärssystem	47
5.6 Förväntningsgapet	48
5.7 Vidareutveckling av modell	50
6. Slutledning	51
6.1 Slutsats.....	51
6.2 Avslutande diskussion.....	53
6.3 Samhälleliga bidrag	54
6.4 Begränsningar.....	54
6.5 Förslag till vidare forskning	55
Referenser	56
Bilaga 1 - Intervjuguide	63
Bilaga 2 - Intervjuguide till VD.....	64
Bilaga 3 - Databearbetning.....	65

Tabeller

Tabell 1 - Nyckelord.....	8
Tabell 2 – Presentation av respondenterna	28

Figurer

Figur 1 – Revisionsprocessen.....	12
Figur 2 – Forskningsmodell.....	23
Figur 3 – Vidareutveckling av modell.....	50

1. Inledning

I detta inledande kapitel beskrivs studiens ämnesområde genom en bakgrund och problematisering. Bakgrunden ger underlag för forskningsområdet och ger en beskrivning av teknologins påverkan på revisorn och på revisionens utveckling. I problemdiskussionen presenteras en diskussion kring revisorns IT-kompetens samt om revisorns har bristande IT-kunskaper för att granska ett affärssystem. Bakgrund och problemdiskussion följs av syfte och frågeställningar. Avslutningsvis beskrivs uppsatsens disposition samt studiens begränsningar.

1.1 Bakgrund

I takt med den industriella revolutionen under 1800-talet utvecklades förutsättningarna och möjligheterna att starta och driva bolag (Teck-Heang & Ali, 2008). Det ledde till en utveckling av den första aktiebolagslagen i Sverige år 1848, vilket öppnade upp möjligheterna att skaffa kapital till verksamheter. Investerare begärde då garantier för att kapitalet skulle skötas på ett tillförlitligt sätt och en marknad för kontroller och yrkesmän utvecklades för att granska räkenskaperna. År 1895 utvecklades en ny aktiebolagslag i Sverige som fastställde att räkenskaperna behövde granskas av en revisor och att den huvudsakliga uppgiften var att se över ledningens förvaltning av bolaget (Öhman & Wallerstedt, 2012).

Mellan 1960 och 1990 fortsatte världsekonomin växa och under denna period skedde en viktig utveckling i tekniska framsteg samt på storleken och komplexiteten av företag. Revisorer utgjorde en viktig roll i utvecklingen och deras huvudsakliga uppgift var att öka trovärdigheten i de finansiella rapporterna och på så sätt främja en mer effektiv kapitalmarknad (Öhman & Wallerstedt, 2012). Revisionsyrket fortsatte att genomgå förändring under 1990-talet och även om de övergripande målen med revision förblev likartade, utvecklades rollen till att se bortom de finansiella rapporterna (Teck-Heang & Ali, 2008). Den generella uppfattningen om revisorns roll och arbetsuppgifter har under lång tid varit densamma och idag ger FAR definitionen att en revisors huvudsakliga uppgift är att granska och ge upplysning om ett företags räkenskaper, redovisning och förvaltning

(FAR, 2021a). Dagens revision riktar större uppmärksamhet åt risker, upptäcka och rapportera bedrägeri samt att ge rådgivning (Teck-Heang & Ali, 2008).

IT-utvecklingen har medfört flera förändringar i revisorns yrkesroll, arbetsuppgifter samt på revisionen. I takt med att verksamheter ökar i storlek och blir mer komplexa ökar även antalet transaktioner. Utvecklingen har gått från att verifiera transaktioner i böcker till att förlita sig på informationssystem. Informationssystem, eller IT-system som det även kallas, är en plats där information samlas, lagras och bearbetas. En typ av informationssystem är affärssystem, vilket har kommit att få en alltmer avgörande roll för att företag ska förbli konkurrenskraftiga och för att öka kontrollen av verksamheten (Magnusson & Olsson, 2008). Affärssystem minskar behovet av mänsklig tillsyn då de används för att bland annat automatisera processer, hantera och bearbeta information. Systemen kan dock medföra risker och dessa risker behöver identifieras och hanteras av bland annat en revisor (Sun et al., 2015). Affärssystem är enligt Ahmad och Cuenca (2012) en mycket viktig plattform för att företags processer ska fungera på ett tillförlitligt sätt. Till en början var det mestadels företag av större storlek som hade ett behov av affärssystem, men i och med den tekniska utvecklingen har företag av alla storlekar ett ökat behov av affärssystem. Anledningen är att affärssystem samlar all information i ett enda system vilket förbättrar flera processer. Affärssystem är således en viktig byggsten för att företags dagliga verksamhet ska fungera (Ahmad & Cuenca, 2012).

För att kontrollera information i affärssystemen krävs det kontroller eller IT-revision av en revisor. Riskhantering har på så sätt kommit att bli en allt viktigare funktion i revisorsrollen då företag i större utsträckning använder och förlitar sig på IT-system (Sun et al., 2015). En revisor ska enligt FAR_(2006) kunna genomföra de kontroller som behövs och besluta om vilka åtgärder som ska vidtas. Revisorn kan i vissa fall behöva ta hjälp av en IT-revisor, vars uppgift är just att granska affärssystem. Begreppet revisor har länge enbart kopplats till den finansiella revisionen och hädanefter kommer begreppen *finansiell revisor* och *revisor* användas för att beskriva denna klassiska typ av revisor vars huvudsakliga uppgift är att granska ett bolags räkenskaper. För en *IT-revisor* är dessa kunskaper sekundära och huvudfokuset är istället att granska olika typer av IT-system (Carrington, 2014).

1.2 Problemdiskussion

Den tekniska utvecklingen leder till att den finansiella revisorn ställs inför nya utmaningar då fler företag använder och förlitar sig på affärssystem (Wallström, 2020). Dessa affärssystem behöver kontrolleras och granskas, vilket gör att det blivit allt viktigare för en revisor att se över bland annat IT-relaterade risker med systemen, kontrollera att de interna rutinerna är ändamålsenliga samt arbeta för att uppnå informationssäkerhet i affärssystemen (Lagerkvist, 1983). Det är således informationen i affärssystemet som kontrolleras av en revisor, för att uppnå ökad säkerhet och för att effektivisera arbetet (Moeller, 2010). Det efterfrågas en större IT-kompetens från flera håll i näringslivet, men det råder stor variation i finansiella revisorers IT-kunskap. Hur mycket IT-kompetens en revisor bör ha, har diskuterats ännu mer under de senaste åren och debatten fortsätter. Det som diskuteras är både revisorns IT-kompetens och de förväntningarna som finns på finansiella revisorer (Wallström, 2020; Glantz, 2020).

Revisorers huvudsakliga uppgift är att granska de finansiella rapporterna, men på grund av den tekniska utvecklingen har arbetsuppgifterna expanderat och den finansiella revisorn behöver rikta mer uppmärksamhet åt fler områden i granskningsarbetet. Finansiella revisorer är ofta inte experter inom både granskning av finansiella rapporter och granskning av affärssystem och kan därför behöva ta hjälp av en IT-revisor. IT-revisorn fungerar som ett stöd till den finansiella revisorn och systemen kan ses över tillsammans. Revisorer tar ofta hjälp av varandra då man på så sätt kan dra nytta av varandras kunskaper (Wallström, 2020; Glantz, 2020). Grocholski (2017) menar att en IT-revisor utgör en viktig roll och funktion, framför allt för den interna kontrollen, riskbedömning och säkerheten i ett företags IT-system. Barta (2018) skriver att IT-revisorer har ett ansvar att se till att data som finns lagrad i systemen är kompletta och korrekta. Komplexiteten av affärssystem gör att kontroller är nödvändiga för att säkerställa IT-miljön och i många fall har inte den finansiella revisorn den kunskap och kompetens som krävs för att utföra dessa kontroller (Wallström, 2020).

Henderson et al. (2013) argumenterar för att en finansiell revisor behöver grundläggande och generell kunskap om programvara och hur man hanterar programvaran, men att revisorn inte behöver mer omfattande IT-kunskap. Ismail och Abidin (2009) menar dock

att den finansiella revisorn behöver en hög grad av IT-kunskap för att kunna revidera kundernas varierande affärssystem. Henderson et al. (2013), Ismail och Abidin (2009), Duwaila och AL-Mutairis (2017) samt Rai et al. (2010) genomför studier som undersöker revisorers upplevelser av deras egen IT-kompetens. Generellt visar studiernas resultat att revisorerna anser att de har bättre IT-kunskap inom vissa områden såsom hantering av e-mail och internet, men att det inte finns lika mycket kunskap inom affärssystem. Dock visar studierna på en generellt sett god förståelse för affärssystem, vilket motsäger sig bland annat argumentet att revisorer inte har den IT-kompetens som krävs.

Det är huvudsakligen tre internationella revisionsstandarder (ISA) som reglerar hur revisorn ska arbeta vid kontroll av ett informationssystem. Den första är ISA 400 som handlar om riskbedömning och intern kontroll. Revisorn ska enligt denna standard ha tillräcklig kunskap om systemet för att kunna planera och utföra en revision. Den andra standarden är ISA 401 och den ger vägledning till revisorn om vilka riktlinjer som bör följas när revisionen görs i en systemmiljö. Revisorn ska kunna bedöma riskerna med att använda informationssystem till produktion, operativ verksamhet samt revision (Egenäs & Norregårdh, 2001). Den tredje standarden är ISA 620 och handlar om användningen av en specialist i revisionsarbetet. ISA 620 föreskriver att revisorn har ensamt ansvar för revisionen, men kan använda sig av en specialist vars syfte är att bistå revisorn med att inhämta revisionsbevis (FAR, 2021b). Dessa tre standarder behandlar tillsammans revisorns kunskaper och förståelse för de IT-system som det reviderade företaget använder. Kraven som anges i ISA 400 och ISA 401 gäller även om revisorn tar hjälp av en IT-revisor. I slutändan är det den finansiella revisorn som ska kunna leda revisionen av ett system och utvärdera IT-revisorns arbete (Egenäs & Norregårdh, 2001).

Med bakgrund av ovan diskussion om den finansiella revisorns varierande IT-kompetens och vilka krav som ställs enligt de tre revisionsstandarderna, banar det väg för forskningen. Revisorn ska ha förståelse för hur systemen fungerar för att kunna kontrollera och granska dem, men IT-kunskapen varierar bland finansiella revisorer. Tidigare studier och artiklar har berört vilken kompetens en revisor anses behöva i framtiden (Revisorsinspektionen, 2021; Cristea, 2019; Rindasu, 2016) eller vad för kunskap som kan vara viktig i dagsläget (Istner-Byman, 2017; Veerankutty et al. 2018). Det har även gjorts tidigare forskning som undersöker hur revisorer ser på sin egen IT-kompetens (Ismail & Abidin, 2009; Duwaila &

AL-Mutairis, 2017; Rai et al., 2010). Forskningen som tidigare gjorts angående upplevelserna av revisorers IT-kompetens har varit surveyundersökningar och har undersökt länder i Asien, Amerika och Oceanien. Studierna har även undersökt ett stort antal IT-områden och det görs ingen fördjupning i affärssystem. En fråga som uppkommer är om resultaten i studierna är applicerbara i en svensk kontext. Av den anledningen är det intressant att genom intervjuer undersöka finansiella revisorers IT-kompetens i en svensk kontext och om de har tillräckliga kunskaper för att genomföra granskningar och kontroller av affärssystem eller om denne behöver ta hjälp av en IT-revisor. Detta för att få en djupare insikt i affärssystem och personliga upplevelser. Det är även intressant att undersöka relationen, både mellan den finansiella revisorn och kunden samt relationen mellan den finansiella revisorn och IT-revisorn genom agentteorin.

1.3 Syfte

Syftet med denna studie är att förstå hur finansiella revisorer upplever sin egen IT-kompetens och om den finansiella revisorn har tillräckligt med kompetens för att granska ett affärssystem. Vidare är syftet att förstå om eller när den finansiella revisorn tar hjälp av en IT-revisor samt om förväntningar på den finansiella revisorn stämmer överens med verkligheten enligt förväntningsgapet.

1.4 Frågeställning

- På vilket sätt är det en del av den finansiella revisorns arbetsuppgifter att granska ett affärssystem genom en IT-revision?
- Har den finansiella revisorn tillräckligt med IT-kompetens för att granska ett affärssystem eller behövs en IT-revisors kunskaper?
- Vad är förväntningarna kontra verkligheten på den finansiella revisorn?

1.5 Disposition

I nästkommande kapitel presenteras först hur litteratursökningen har genomförts, sedan presenteras relevant teori kopplad till ämnet. Det ges bland annat en beskrivning av den

finansiella revisorn, revision, IT-kompetens och affärssystem, för att ge läsaren den förståelse som behövs vidare i uppsatsen. Därefter i kapitel tre beskrivs vilka metoder som använts och hur studien har genomförts. I kapitel fyra presenteras den insamlade empirin. I kapitel fem diskuteras empirin med hjälp av den teoretiska referensramen. Uppsatsen avslutas med kapitel sex där studiens slutsatser presenteras och förslag på vidare forskning ges.

1.6 Begränsningar av studie

Studien fokuserar på den finansiella revisorn och dennes personliga upplevelser av IT-kompetens inom affärssystem. Studien tar även upp ett kundperspektiv för att undersöka vilka förväntningar som finns på den finansiella revisorn. På så sätt kan även förväntningar jämföras med den finansiella revisorns faktiska kunskap. Studien är begränsad till finansiella revisorer i Sverige, men från både mindre revisionsbyråer samt en större byrå. Detta för att undersöka om det råder skiljaktigheter mellan storleken på revisionsbyrån och revisorns IT-kompetens. Studien tar upp IT-revisorer som en viktig del i den finansiella revisorns arbete med IT, men det har inte genomförts intervjuer med IT-revisorer på grund av tidsbrist. Studien undersöker revisorers granskning av affärssystem och de delar som normalt kontrolleras vid en IT-revision eller kontroll av systemet, såsom processer, att informationen i systemen är säker samt riskanalys. Det görs ingen fördjupning i exempelvis affärssystemets uppbyggnad eller specifika funktioner i systemet.

2. Teoretisk referensram

I detta kapitel presenteras inledningsvis hur studiens litteratur samlats in. Efter det tas relevant teori upp om den finansiella revisorn, revision, revisionsprocessen, IT-kompetens, IT-revision, IT-revisor, affärssystem, förväntningsgapet samt agentteorin. Den teoretiska referensramen används för att besvara studiens syfte och frågeställningar.

2.1 Litteratursökning

Litteraturöversikt är en del i forskningsprocessen som sätter ramarna för forskningsprojektet. Den ger bakgrund och överblick över befintlig kunskap inom ämnet och placerar forskningen i en kontext (Denscombe, 2018). Genom litteratursökning har relevanta källor sökts upp som tagits med i översikten, här kallat den teoretiska referensramen.

För att skapa förståelse i ämnet har en litteratursökning genomförts där den finansiella revisorn, IT-kompetens, revision, IT-revisor, IT-revision, affärssystem, förväntningsgapet samt agentteorin studerats. Dessa områden utgör den teoretiska referensramen. Avsikten med litteratursökningen var att skapa struktur över redan befintlig information inom ämnet och således lägga grunden för uppsatsen. För att göra det möjligt krävdes en litteratursökning. Det gjordes genom att använda nyckelord för att fånga kärnan i de olika områdena (Denscombe, 2018). Litteratursökningen gjordes dels via databaserna *Summon* och *Google Scholar*, dels via andra källor däribland böcker, branschorganisationen FAR, revisionsbyråers egna hemsidor, samt tidskrifter. Tabell 1 presenterar de nyckelord som använts för att söka information. Information har dels sökts på svenska till att hitta tidningsartiklar och webbsidor, dels på engelska till de vetenskapliga artiklarna.

Tabell 1 - Nyckelord**Sökord**

Område	Svenska	Engelska
Finansiell revisor	<i>Revisor, finansiell revisor</i>	<i>Auditor, financial audit</i>
Revision	<i>Revision, revisionsprocess</i>	<i>Audit, audit process</i>
IT-kompetens	<i>IT-kompetens, IT-kunskap</i>	<i>IT competence, IT knowledge</i>
IT-revisor	<i>Specialist, expert, IT-revisor</i>	<i>IT-auditor, IT-expert, IT-specialist, internal auditor</i>
IT-revision	<i>Revision, IT-revision</i>	<i>Audit, IT-audit, auditing</i>
Affärssystem	<i>Affärssystem, informationssystem</i>	<i>Information system, ERP</i>
Förväntningsgapet	<i>Förväntningsgapet inom revision</i>	<i>The audit expectation gap</i>
Agentteorin	<i>Agentteori, relation, förväntningar</i>	<i>Agency Theory</i>

Det är viktigt att kritiskt granska litteraturen eftersom källornas trovärdighet och objektivitetsgrad behöver bedömas. Det är även viktigt att använda relevanta källor för att uppfylla studiens syfte (Bryman & Bell, 2017). Då källorna som använts i uppsatsen till största del består av vetenskapliga artiklar, tidningsartiklar från *Tidningen Balans* utgiven av branschorganisationen FAR, FAR:s hemsida, samt böcker inom redovisning och revision, anses källorna trovärdiga och relevanta. De artiklar som använts från tidningen balans är relevanta eftersom de behandlar ämnen inom redovisning och revision. I en del av artiklarna har exempelvis IT-revisorer intervjuats, vilket har gett insikt i IT-revisorns arbete och IT-kompetens. Detta var viktigt då denna studie inte intervjuat IT-revisorer och materialet från artiklarna har på så sätt varit till hjälp. IT-kompetens är även ett aktuellt ämne och som debatteras i olika tidningar och artiklar. På så sätt har tidningsartiklarna från tidningen balans tillfört viktiga insikter. Vetenskapliga artiklar där tidigare studier genomförts, FAR:s hemsida, samt böcker utgör en stor del av den teoretiska referensramen. Vetenskapliga artiklar utgör en viktig grund, då tidigare forskning sätter ramarna för denna studie och hur den utformats. FAR:s hemsida bedöms som objektiv och relevant då FAR:s uppdrag bland annat syftar till god revisionsredovisning samt att förmedla tillförlitlig information inom redovisning, revision och rådgivning. Källorna har i största möjliga mån varvats med varandra för att öka trovärdigheten genom att de olika källorna stärker varandra. Övriga källornas objektivitetsgrad kan diskuteras då en del kan anses subjektiva i och med att det är artiklar och webbsidor. Enligt Bryman och Bell (2017) finns det inga krav på avsändaren

eller på informationen som publiceras på internet och därför behöver man som forskare förhålla sig kritisk.

Studien behandlar agentteorin då teorin bygger på förhållandet mellan en principal och en agent (Bamberg & Spremann, 1987) vilket kan likställas med förhållandet mellan kunden och den finansiella revisorn. Den kan även användas för att beskriva förhållandet mellan den finansiella revisorn och IT-revisorn. Anledningen att agentteorin används är för att bidra till ökad förståelse för relationen och förväntningarna som finns på den finansiella revisorns IT-kompetens. Användningen av agentteorin kan således ge inblick i relationen mellan både kunden och den finansiella revisorn samt relationen mellan den finansiella revisorn och IT-revisorn.

2.2 Finansiell revisor

En revisor är en person som oberoende ska granska och uttala sig om en verksamhetens förhållanden i en revisionsberättelse. Enligt Aktiebolagslagen (ABL, 2005) är en finansiell revisors arbetsuppgifter främst att granska ett företags bokföring, årsredovisning och förvaltning. Den finansiella revisorns roll är mycket komplex och uppdragsbeskrivningen har sin utgångspunkt i intressentmodellen. Modellen beskriver att olika aktörer har olika intressen i ett företag som behöver tas hänsyn till. Utöver att granska fungerar revisorn som rådgivare och problemlösare. Den finansiella revisorns roll och arbetsuppgifter förändras i takt med att samhället utvecklas och idag arbetar revisorn även med andra granskningstjänster som exempelvis granskning av specifika åtgärder eller översiktlig granskning. Revisorn kan även ge rådgivning angående rutiner och andra ekonomiska frågor (FAR, 2006).

Grundregeln är att alla aktiebolag som når upp till minst två av tre kriterier ska ha en revisor. Dessa kriterier är: fler än tre anställda, över 1,5 miljoner i balansomsättning eller över 3 miljoner i nettoomsättning. För de företag som inte når upp till kriterierna är det frivilligt att anlita en revisor. Begreppet revisor är inte en skyddad titel, men för att få göra lagstadgad revision krävs det att man har en auktorisation (FAR, 2021a). Det finns även

olika typer av revisorer, bland annat kan man vara internrevisor, lekmannarevisor (FAR, 2006) eller IT-revisor (Carrington, 2014).

En internrevisor är en revisor som är anställd i ett bolag, men som inte utför någon extern revision. Den interna revisorn arbetar med att kontrollera företagets effektivitet och verksamhet i stort. En lekmannarevisor arbetar ofta i kommunal verksamhet eller i föreningar och granskar om ett bolags ekonomi fungerar på ett tillfredsställande sätt. Den kan även arbeta i aktiebolag, men har andra uppgifter än den finansiella revisorn. Lekmannarevisorer kan precis som den interna revisorn inte ersätta den finansiella revisorns granskningsarbete (FAR, 2006). IT-revisorn kan heller inte ersätta den finansiella revisorn, då denna typ av revisor har som huvuduppgift att granska IT-system och teknik samt har ett fokus på säkerhet och risker i systemen (Carrington, 2014).

2.3 Revision

En revision är en oberoende granskning som ska utföras kritiskt av en revisor genom uttalande och bedömning av en verksamhets redovisning och förvaltning. Revisionens funktion är att ge den finansiella rapporten trovärdighet och kan ses som en kvalitetsstämpel (Hayes et al., 2005). Vidare kan revision skapa trovärdighet och trygghet internt i det företag som revideras. Genom att granska kan revisorn även ge rådgivning gällande ett företags risker (FAR, 2021a). Syftet med en finansiell revision är att öka förtroendet för de finansiella rapporterna hos användarna. Hur den finansiella revisorn uppfyller syftet med sin roll är att göra ett uttalande på hur de finansiella rapporterna är upprättade enligt ett ramverk som är lämpligt för den finansiella rapporteringen. För att en finansiell revisor ska ha möjligheten att kunna utföra ett sådant uttalande på revisionen genomförs det på etiska krav och på standarder baserade på INTOSAI:s grundläggande principer (ISSAI, 2020).

Enligt ISSAI (2020) framkommer även revisorns övergripande mål vid en revision av en finansiell rapport. Det första övergripande målet är att revisorn först och främst behöver skaffa sig en rimlig försäkran att den finansiella rapporten i helhet inte innehåller några väsentliga felaktigheter. Genom att skaffa sig en rimlig försäkran kan revisorn uttala sig om hur de finansiella rapporterna har upprättats enligt tillämpligt ramverk vilket gör syftet

med en revision möjlig att uppfylla. Det andra övergripande målet är att kunna uttala sig om den finansiella rapporten och kommunicera resultatet av revisionen som åstadkommit i enlighet med revisorns iakttagelser (ISSAI, 2020). Målen baseras på ISSAI 200 vilket även definieras som ISA 200, den oberoende revisorns övergripande mål samt utförande av en revision enligt International Standards on Auditing (FAR, 2009).

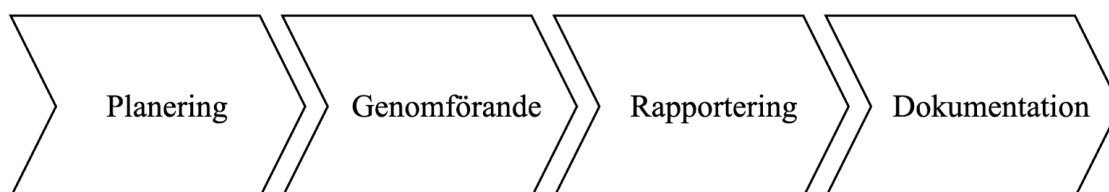
För att den finansiella revisorn ska vara rimligt säker på att revisionen följer kraven i lämpliga föreskrifter, förordningar, lagar och yrkesstandarder ska revisorn genomföra kvalitetskontrollåtgärder på uppdragsnivå. Det innebär att revisorn utför en kvalitetskontroll av revisionen för att kontrollera att den finansiella rapporten revisorn lämnar är lämplig under omständigheterna. Det är den ansvarige revisorn som ska bli övertygad att lämplig kompetens och förmåga finns hos hela uppdragsteamet och eventuella specialister. Efter att den ansvarige revisorn har övervägt att den lämpliga kompetensen och de förmågor som förväntas på teamet finns, kan övriga saker även övervägas. Som bland annat tekniska sakkunskaper som exempelvis är relevanta IT-områden inom redovisning och revision (ISSAI, 2020).

Enligt Hayes et al. (2005) finns det tre typer av revisioner. Revision av de finansiella rapporterna, revision av den operativa verksamheten samt revision för att säkerställa att verksamheten följer rättsliga riktlinjer. Var och en av dessa typer av revisioner har sin speciella revisor. Det är den externa och oberoende revisorn som granskar de finansiella rapporterna, en internrevisor ser över den operativa verksamheten och en statsrevisor granskar om verksamheten följer de lagar som finns. Utveckling av teknologi har dock resulterat i att olika processer blir mer integrerade med varandra och som en konsekvens blir uppdelningen mer teoretisk (Hayes et al., 2005).

2.4 Revisionsprocessen

Revisionsprocessen är förloppet från att revisionsarbetet börjar till att revisionsberättelsen lämnas in. Enligt Moberg et al. (2014) kan revisionsprocessen delas upp i fyra delar: planering, genomförande, rapportering och dokumentation. Nedan följer en beskrivning av de olika delarna i revisionsprocessen, som även utformas i en modell.

Figur 1 – Revisionsprocessen



Kommentar: Ovan visas revisionsprocessens fyra delar. Baserad på Moberg (2014).

2.4.1 Planering

Enligt FAR (2006) är planeringen en avgörande del av revisionen. I planeringsfasen ska revisorn planera sitt revisionsarbete så noga som möjligt genom att bestämma dels vilka områden som ska granskas, dels utav vem, när och hur. Det gör revisorn för att kunna uppfylla en så klientanpassad och effektiv revision som möjligt. Revisorn ska utföra en revisionsplan för hur revisionen ska utföras, genom att planera vad det är som ska granskas och hur noggrant granskningen ska ske. Målet är att få fram inriktningen av revisionen samt den förväntade omfattningen genom väsentlighet. I planeringen krävs det att revisorn tar hänsyn till vissa förhållanden som omfattar kunskap om verksamheten som ska granskas, förståelse för den interna kontrollen och redovisningssystemet, risk och väsentlighet, samt granskningsåtgärder (Moberg et al., 2014).

Begreppet väsentlighet är en grundläggande och betydande del för revisionen. Väsentligheten avgör själva inriktningen och omfattningen på revisionsarbetet. Eftersom revisorn inte kan granska allt, måste ett urval göras med hänsyn till risk och väsentlighet. Det innebär att revisorn endast inriktar sin granskning på ett område där risken för väsentliga fel är som störst. Den acceptabla väsentlighetsnivån bestäms av revisorn redan i planeringsfasen eftersom det annars är det lätt att glömma viktiga områden och granska fel (FAR, 2006; Moberg et al., 2014). Tillsammans med bedömningen av väsentlighet görs det även en bedömning av riskerna. Riskerna avgör dels när och hur en granskning ska ske, dels vad och hur mycket som ska granskas. Genom en analys av riskerna blir det lättare att hitta svagheter med den interna kontrollen och väsentliga fel i redovisningen (FAR, 2006).

2.4.2 Genomförande

Andra delen av revisionsprocessen är genomförandet vilket innefattar själva utförandet av revisionen. Genomförandet av revisionen är granskningen av bolagets förvaltning, årsredovisning och bokföring. I granskningsfasen är syftet att skapa underlag så att revisorn kan göra ställningstagande i revisionsberättelsen. Vid granskning av bolagets förvaltning måste revisorn skaffa revisionsbevis för att kunna göra vissa uttalanden. Revisionsbevis är information som revisorn införskaffat för att kunna dra slutsatser inför revisionsberättelsen. Dessa revisionsbevis ska vara tillräckliga och lämpliga till ändamålet för att revisorn ska kunna göra ett uttalande i revisionsberättelsen enligt RS 500 (FAR, 2006; Moberg et al., 2014). För att effektivisera målet med granskningen väljer revisorn mellan olika granskningsmetoder: granskning av kontroller, substansgranskning eller en kombination av dessa. Granskning av kontroller innebär att revisorn verifierar att företagets interna kontroll fungerar som den ska. Substansgranskning innebär att revisorn granskar innehållet i den löpande redovisningen eller i bokslutet av de olika resultat- och balansräkningsposterna. Ju bättre den interna kontrollen är, desto mindre substansgranskning krävs. Revisorn väljer den mest effektiva granskningsmetoden beroende på vilket område som ska granskas, det vill säga den metod som kräver minst resurser för att få tillräckligt underlag för revisorns uttalande i revisionsberättelsen (FAR, 2006).

Enligt FAR (2006) påverkar företagets IT-miljö revisorns granskning. Valet står mellan att granska enskilda poster eller system. Vid granskning av enskilda poster kan revisorn använda olika hjälpmedel för att identifiera stora belopp och avvikande transaktioner. Vid granskning av system inriktas arbetet framför allt på kontrollerna som ska garantera att alla godkända transaktioner bearbetas och att bearbetningen även utförs på ett korrekt sätt. Genom IT-stöd kan revisorn utföra riskanalyser av affärsprocesser eller system och dokumentera analyserna. Riskanalyser innebär att revisorn väljer ut och följer upp stora och avvikande poster från ett register. IT-stöd är olika typer av program eller färdiga standardprogram revisorn kan använda som hjälpmedel vid sin granskning i revisionen. Exempel är kommunikationsprogram, ordbehandlingsprogram, program för registeranalys och revisionsanalyser, samt gemensamma databaser. Genom gemensamma databaser blir det lättare att sprida och utbyta kunskaper och erfarenheter mellan revisorer och specialister. IT-stödet underlättar för revisorn att enkelt gå igenom sådana stora

informationsmängder. Revisorn kan även använda stödet för urval och utvärdering av stickprov, nyhetsbevakning och informationssökning, för den egna administrationen och rapporteringen och även för dokumentationen (FAR, 2006).

2.4.3 Rapportering

Efter revisorns granskningsarbete återstår rapporteringen. Målet i hela revisionen utförs i rapporteringsfasen vilket är uttalandet i revisionsberättelsen. Detta utgör endast en del av det som ska rapporteras i revisionen. Till beslutsfattarna i företaget lämnar revisorn olika slags rapporter som både är muntliga och skriftliga. Rapporterna kan innefatta kritiska synpunkter och iakttagelser på den interna kontrollen i företaget, men även brister gällande de interna kommunikations- och informationssystemen. Innehåller en rapport kritiska synpunkter ska revisorn i regel även lägga fram konstruktiva förslag till förbättringar. För att företaget ska få en chans att rätta till eventuella fel innan revisionsberättelsen ska lämnas in, är det viktigt att revisorn har en öppen och direkt kontakt med företagsledningen. Enligt ABL 9:28 (2005) ska revisorn lämna in revisionsberättelsen till bolagets styrelse senast tre veckor före årsstämman. Detta kan ses som en kvalitetsstämpel på att revisionen är genomförd (FAR, 2006).

2.4.4 Dokumentation

I dokumentationsfasen ska revisorn dokumentera sin granskning vilket är en skyldighet revisorn har enligt Revisorslagen § 24 (RL, 2001). Dokumentation innebär materialet som upprättats eller införskaffats av revisorn i samband med genomförandet av revisionen. I dokumentationen ska revisorn dokumentera information om bland annat planeringen av granskningsarbetet, omfattningen och förläggningen i tiden av granskningen, resultatet och även om slutsatserna revisorn fattat efter revisionsbevisen tagits fram. Materialet ska innefatta revisorns resonemang kring de förhållanden som är av betydelse och som kräver bedömning i samband med slutsatserna revisorn tagit utifrån denna bedömning (FAR, 2006). Revisorns dokumentation har en väsentlig betydelse för Revisionsnämndens tillsynsverksamhet eftersom den påvisar genomförandet av revisionsarbetet samt vad som åstadkommit (Moberg et al., 2014).

2.5 IT-kompetens

IT är ett samlingsbegrepp för olika tekniska hanteringar av data som används för att lagra, skapa, bearbeta, överföra med mera. Begreppet informationsteknik har lett till en direkt omfattning av all datorbaserad hantering av information. En av de vanligaste definitionerna av informationsteknik är att applicerandet av teknik hjälper företag och organisationer lösa tekniska problem (Hjelm-Wallén & Nygren, 1996). Nästan all teknologi idag fokuserar på att komprimera tid och förenkla sätt att arbeta. Teknologi kan handla om allt från att använda och skaffa ny information till att skapa nya relationer, bygga nätverk samt att förnya och distribuera åtgärder. Genom internetbaserade informationssystem utvecklas och förändras sätt att arbeta med kollegor, leverantörer och kunder (Jones & Kochtanke, 2002).

Enligt Nilsson och Pålsson (1998) kan digital kompetens delas upp i fyra kompetensområden. Det första området är teknik, vilket innehåller kunskaper om tekniken bakom datorn, hur den fungerar och utvecklas, hur den skiljer sig från andra tekniker samt vilka tillgängliga praktiska tekniker som finns. Det andra kompetensområdet är handhavande, det vill säga hur man arbetar med tekniken rent operativt. Det handlar om kunskaper om hur man ska hantera tekniken som till exempel kommandon, hur det grafiska gränssnittet fungerar samt hur man styr systemet med tangentbordet och datormusen. Det tredje området är kunskap om mjukvaran som innebär hur man använder sig av olika program för att lösa olika uppgifter. Fjärde och sista kompetensområdet handlar om att utföra nya uppgifter, vilket kan vara att sätta samman olika delmöjligheter till nya helheter eller utföra uppgifter man ännu inte lärt sig, med hjälp av teknik (Nilsson & Pålsson, 1998). Enligt Björkman (2021) innebär IT-kompetens tekniska färdigheter som används vid hantering och drift av teknik, exempelvis vid användning av mobiltelefoner, datorer och annan digital teknik. IT-kompetens har blivit en mer attraktiv och betydande del, både för små och stora företag då dagens arbetsmarknad är beroende av informationsteknik på ett eller annat sätt. Detta gäller vid bland annat hantering med kundservice, drift, planering och rapportering (Björkman, 2021). Under senaste decenniet har det visat sig att digital kompetens är en betydande del, för anställda och för verksamheten (Bednárova et al., 2020). Det beror på att arbetsprocesser bli automatiserade och arbetsverktyg blir digitala, vilket har en inverkan på både anställda och personal. Till följd av detta blir arbetsuppgifter mer komplexa och tekniska (Björkman, 2021).

Bednárova et al. (2020) argumenterar för betydelsen att kunna använda och hantera informationsteknik i den moderna världen vi lever i. IT-miljön växer ständigt vilket beror på den fortsatta utvecklingen av IT och den digitala transformationen. Genom utvecklingen omvandlas affärsmodeller och arbetsprocesser ständigt, till exempel hur individer och organisationer fungerar. Färdigheterna för att kunna nyttja och handskas med informations- och kommunikationstekniska lösningar är därför mycket nödvändiga eftersom det både ger tillgång och möjlighet till ett mer effektiviserat arbetssätt, men det avgör även kvaliteten på det utförda arbetet (Bednárova et al., 2020).

2.5.1 Revisorns IT-kompetens

Revisorer har olika kompetenskrav de måste uppfylla. Enligt Revisorsinspektionen behöver den framtida kompetensbasen bland revisorer vara mer flexibel och även bredare än idag för att revisionskåren ska kunna möta de nya kraven som komma skall. Revisorsinspektionen lyfter även fram hur den växande IT-miljön har en påverkan på den traditionella revisionsverksamheten. För tiden som går utvecklas världen till ett alltmer digitaliserat samhälle, vilket har en inverkan på revisorerna och deras kunskaper inom IT. Utvecklingen innebär att den finansiella revisorn behöver mer IT-kompetens, samt att behovet för en IT-revisor ökar, då kunskaper och färdigheter inom IT blir allt viktigare. Varför en revisors IT-kompetens också är nödvändig är för att riskhanteringen ska bli mer effektiv. Den finansiella revisorn behöver exempelvis kunna granska risker för ekonomisk brottslighet och korruption (Revisorsinspektionen, 2021).

I flertal olika artiklar från *Tidningen Balans* belyses problematiken om revisorn och dess IT-kompetens. Per Johansson, chef för Revisorsinspektionen, berättar på ett FAR:s evenemang att majoriteten som skriver revisorsprovet inte klarar frågor om IT. Enligt Glantz (2017) berättar även Johansson att IT-kompetensen för revisorer är oroväckande, eftersom den är relativt låg samt att IT-kompetens är ett måste för framtidens revisorer. Vidare i en annan artikel lyfts det fram att det existerar en bristande kunskap om IT hos blivande revisorer. I FAR:s kunskapstest inför revisorsexamen var det sex av tio som nådde den förväntade poängsnivån. Frågorna som de blivande revisorerna hade mest svårigheter

med var IT-frågorna (Glantz, 2018). Wallström (2020) diskuterar kring att IT-kompetens är alltmer avgörande för revisionsverksamhetens framtid. IT-revisorn Ritva Malmqvist berättar att det blir viktigare för revisorer att vara medvetna om IT-risker eftersom organisationer arbetar mer digitalt idag. Eftersom IT-miljön expanderar, expanderar även digitala risker då företag arbetar med allt fler program och system som är uppkopplade till internet. Av denna orsak ökar därför angelägenheten att en revisor måste ha mer IT-kompetens. Det ger även ett större perspektiv på hur stor betydelse IT-kompetensen faktiskt har inom revisionsverksamheten. Detta betyder att finansiella revisorer i många fall inte är expert både på att revidera finansiella rapporter samt göra IT-revisioner (Wallström, 2020).

2.6 IT-revisor och IT-revision

Över de senaste årtiondena har teknologin utvecklats oerhört snabbt som därmed medfört stora omvandlingar och förändringar i organisationer och verksamheter. Den ständiga utvecklingen av informationsteknik blir bredare och omvandlingen av ett informations- och kunskapssamhälle blir allt större (Jones & Kochtanke, 2002). IT-miljön förorsakar stora IT-relaterade risker som måste hanteras. I utvecklingen av det digitala samhället har IT-revisorer utvecklats, som tar hand om den digitala hanteringen gällande förlust av data och skydd mot intrång. Det innebär att IT-revisorer hanterar risker relaterat till lagring, bearbetning, användning och kommunikation av affärskritiska data. Genom hanteringen kan en IT-revisor hjälpa att säkra företag från IT-risker som kan förekomma vid exempelvis användning av ett affärssystem (Grant Thornton, 2021). IT-revisorn utvärderar IT-systemet genom att kontrollera om systemets data är skyddad och upprätthåller integritet samt om systemet fungerar på ett tillfredsställande sätt för att uppnå verksamhetens mål. En IT-revisor har kunskaper om informationssystem genom sin utbildning, men det finns inga specifika krav på certifiering eller speciell typ av utbildning för att kalla sig för IT-revisor (Hingarh & Ahmed, 2013). Anledningen till att företag tar in IT-revisorer är för man vill säkra och effektivisera informationshanteringen i verksamheten. För att möjliggöra denna utmaning krävs det experter. IT-revisorer är experter på att analysera eventuella misskötande, bedrägerier och ineffektivitet i verksamhetens datornät. När IT-revisorer genomför en granskning i revisionen innebär det att de utför en IT-revision, vilket är ett växande område inom digitaliseringen och dess utveckling (Right People Group, 2021).

Merhout och Havelka (2008) lyfter fram att IT-revisionen har sitt ursprung från den finansiella revisionen. I en IT-revision granskar man verksamhetens arbetsprocesser och IT-system för att avgöra om data och informationen är pålitlig. För att denna interna kontroll och granskning ska klassificeras som en IT-revision, och inte en finansiell revision där man gör en oberoende granskning av en verksamhet och följer riktlinjer och standarder, krävs det att revisionen granskar någon typ av informationsteknologi (Merhout & Havelka, 2008). IT-revision syftar till att effektivisera den interna kontrollen och säkerställa att organisationer har lämplig säkerhet genom att genomföra granskningar av en organisations IT-system och IT-verksamhet med fokus på bland annat kvalitet, effektivitet och risker. I genomförandet av en IT-revision granskas i regel planer och IT-strategier, informationssäkerhet, beslutsstruktur, organisationsstruktur och organisationens effektivitet av deras utnyttjande av IT-resurser. En IT-revision kan genomföras på flera nivåer. Det kan omfatta hela IT-verksamheten eller endast ett visst område inom verksamheten (Safeside, 2013). En IT-revision kan genomföras i samband med de finansiella rapporterna, men den kan även vara en oberoende granskning (Hingarh & Ahmed, 2013). Informationssäkerhet blir allt större och utmanande för organisationer varje år. IT-revision hjälper organisationer att hantera riskerna som den nya teknologin medför genom att se över deras IT-system och säkerhetssystem. Genom det kan informationen kontrolleras och utvärderas. IT-revision ger alltså organisationer kunskap om dess verksamhet och hur den ska kontrolleras. Detta ger flera fördelar för organisationen som exempelvis bättre verktyg för att identifiera, dokumentera och kommunicera förbättringsförslag för att sedan kunna göra åtgärder. Systematiskt revisionsarbete medför fortlöpande förbättringar då IT-revisorerna arbetar långsiktigt med uppföljning och efterlevnad samt håller sig uppdaterade med utvecklingen inom informationssäkerhetsområdet (Safeside, 2013).

2.7 Affärssystem

Affärssystem är ett typ av informationssystem med två underliggande syften, att förbättra beslutskvalitet och att effektivisera processer. Målet med affärssystem är att systemstödet ska effektivisera hela verksamheten genom att rationalisera organisationens informationshantering. För effektiv informationshanteringen samlas all data på ett ställe, vilket innebär att det finns en uppsättning gällande de berörda data (Magnusson & Olsson,

2008). I äldre traditionella informationssystem behandlade olika system olika uppgifter vilket ledde till att det kunde bli problematiskt att lösa arbetsuppgifter. Idag är verksamheter mer komplexa och lever i konkurrensutsatta miljöer vilket leder till att företag väljer att ersätta äldre informationssystem med ett enda affärssystem som kan stödja hela verksamhetens processer och informationshantering (Magoulas & Pessi, 1998).

2.7.1 Definition av affärssystem

Affärssystem är ett samlingsbegrepp för flera olika begrepp och enligt Magnusson och Olsson (2008) kan affärssystem definieras följande: Standardiserade verksamhetsövergripande systemstöd. Definitionen bygger på tre stora och tunga ord som kan brytas ner till underliggande begrepp. Första ordet, standardiserad, kan förklaras på flertal olika sätt. Begreppet kan förklaras genom att relatera det till det engelska begreppet Commercial Off-The-Shelf Software (COTS), vilket är definitionen för en IT-produkt av mjuk- och hårdvara som är färdiga och tillgängliga att köpas av allmänheten (Beier & Regenscheid, 2011). En annan förklaring till begreppet är det faktum att affärssystem traditionellt sett erbjuder specifika bransch- eller industrilösningar. Införandet av affärssystem fungerar därav som ett systemstöd som ska underlätta verksamhetens förändringar. Standardiserad kan även förklaras genom att system stödjer och bygger på standarder gällande affärer (Magnusson & Olsson, 2008).

Det andra ordet, verksamhetsövergripande, ger dels en översikt på verksamhetens systemstöd, dels kontroll över hela verksamhetens data. För att leda systemstödet till att ha full insyn och kontroll över verksamheten gäller det att vara verksamhetsövergripande. Begreppet medför även tillgänglighet och tillförlitlighet genom en funktionell och geografisk spridning. Beroende på vilket stöd verksamheten behöver, finns olika systemstöd som kan underlätta arbetet. För att skapa verksamhetsövergripande systemstöd finns olika strategier en verksamhet kan välja mellan. Ett exempel är det så kallade monolitiska systemet - Enterprise Resource Planning (ERP), vilket är ett system som täcker alla funktioner som behöver stöd inom verksamheten. Ett annat system är Enterprise Application Integration (EAI) och fungerar som en integrationsmotor som binder samman en stor mängd system inom verksamheten (Magnusson & Olsson, 2008).

Det sista begreppet systemstöd avser informationsteknologibaserade informationssystem. Detta system gör det möjligt för en mer effektiv hantering av den information verksamheten får in, som i sin tur effektiviserar affärsprocesserna som systemstödet ska stödja. Systemstöd är en brygga mellan IT och verksamhet och fungerar som en möjliggörare av tekniken (Magnusson & Olsson, 2008).

2.7.2 För- och nackdelar

Införandet av ett affärssystem kan både medföra för- och nackdelar. En fördel som Magnusson och Olsson (2008) lyfter fram är att det bland annat ökar överblicken och förbättrar styrbarheten i verksamheten. Affärssystemet minskar även komplexiteten i arbetsprocesser, vilket beror på att systemet ger en bättre kontroll över processtrukturen och informationsflödena inom organisationen. Det finns även nackdelar med affärssystem, bland annat inlåsnings effekter, leverantörsberoende, ägandeproblematik, strömlinjeformning och höga risker. När en verksamhet inför ett affärssystem innebär det en stor förbindelse för organisationen och riskerna delas vanligtvis in i finansiella, projektrelaterade och operativa risker. Finansiella risker handlar om kostnaderna med affärssystemet. De projektrelaterade riskerna är de som handlar om åtagandet att kunna lösa en specifik uppgift med en bestämd mängd resurser. Operativa risker kan ses som de mest övervägande och kritiska riskerna och handlar om att det finns en risk att verksamheter tappar förmågan att agera. Risker i den operativa verksamheten är vanliga och handlar om själva användningen av systemet. Affärssystem används som tidigare nämnts för att förbättra arbetsprocesser genom att effektivisera informationshanteringen. Då informationssystemet är en grundläggande del av verksamhetens uppbyggnad och täcker den största delen av verksamhetens rutiner och kritiska processer, utgör det en stor risk om systemet inte fungerar som det ska (Magnusson & Olsson, 2008).

2.7.3 Den finansiella revisorns och IT-revisorns olika perspektiv

Företag arbetar i affärssystem, vilka kan behöva granskas för att säkerställa IT-miljön. Granskningen kan göras av IT-revisorer då de är experter, men granskningen kan även

göras av finansiella revisorer. Dessa två typer av revisorer har dock olika perspektiv i sina granskningar (Hunton et al., 2001). Den finansiella revisorn granskar de finansiella rapporterna, vilket betyder att deras fokus främst ligger på att kontrollera att siffrorna stämmer (FAR, 2006). Centralt för en finansiell revisor är således att se om det finns felaktigheter i rapporterna och om det finns risk för olika typer av bedrägeri. En del av den finansiella revisorns granskning är dock att se över företags affärssystem och enligt ISA 400 ska revisorn ha tillräckliga kunskaper för att granska och planera revision av systemet (Egenäs & Norregårdh, 2001). En IT-revisor kan användas vid granskningen och denna typ av revisor har mer fokus på bland annat riskerna med affärssystemen däribland datasäkerhet, processer samt kontrollrisker. Det betyder att för IT-revisorn är hur systemet fungerar det centrala och hur siffror produceras i systemet. Vid granskning och kontroll av ett affärssystem kan alltså den finansiella revisorn och IT-revisorn ha olika perspektiv (Hunton et al., 2001).

2.8 Förväntningar inom revision

Förväntningsgapet är ett fenomen som har existerat i många år som går tillbaka till 1974 då den tidigaste referensen av förväntningsgapet inom revision gjordes av Carl Liggio (ACCA, 2019). Liggio definierade förväntningsgapet enligt följande: *'the difference between the levels of expected performance as envisioned by the independent accountant and by the user of financial statements'* (Liggio, 1974). Det vill säga, skillnaderna mellan nivåerna av förväntad prestation som förutses av den oberoende revisorn och av användaren av finansiella rapporter. Sedan dess har flera andra definitioner utvecklats, exempelvis av Jennings et al., (1993) som definierade att förväntningsgapet var skillnaden mellan vad allmänheten förväntar sig från revisionsyrket och vad yrket faktisk tillhandahåller.

FAR (2006) förklarar att om intressenternas förväntningar på revisorn inte stämmer överens med verkligheten, det vill säga med vad revisorn faktiskt kan och får göra, är det lätt att ett förväntningsgap uppstår. Det finns olika sätt förväntningsgapet kan minska vilket är ifrån två olika håll. Ena hållet är att angripa problemet genom att underrätta om vad revisorsrollen innebär för intressenterna och vad lagstadgad revision innefattar. Andra

hållet är att tydligare klargöra vad som är revisorns ansvar och vad som är styrelsens och VD:s ansvar (FAR, 2006).

2.9 Agentteorin

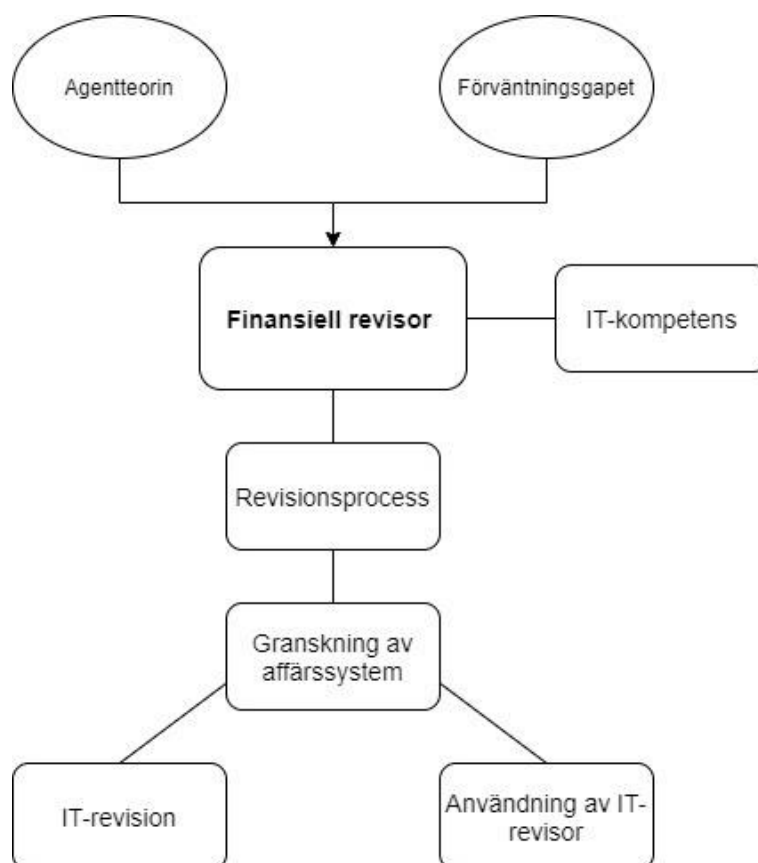
Agentteorin fokuserar på relationen och förhållandet mellan en principal och en agent. Teorin syftar även till att det råder informationsasymmetri mellan parterna. Principalen anlitar agenten för att utföra en tjänst, vilket betyder att agenten har rätt att fatta beslut på principalens vägnar (Bamberg & Spremann, 1987). Agentteorin kan således beskriva förhållandet mellan en kund som anlitar en revisor för att utföra revision av verksamheten. Genom revision får principalen, i detta fall kunden, en försäkran att de finansiella rapporterna är korrekta. Det kan dock råda informationsasymmetri mellan kunden och agenten eftersom agenten i många fall har ett informationsövertag och parterna antas agera opportunistiskt. Revision används som ett sätt att förbättra asymmetrin och revisorn kan därför ses som en informationsförmedlare vars uppgift är att förbättra revisionen genom att vara oberoende (Carrington, 2014). Mellan parterna finns avtal där skyldigheterna i relationen beskrivs (Deegan & Unerman, 2011). Agentproblem kan uppstå om agenten inte lever upp till de krav principalen har eller om agenten handlar på ett sätt principalen inte anser är rätt enligt dennes intressen. På så sätt är förhållandet mellan parterna viktigt (Kamdjou et al., 2020).

Principalen anställer agenten för att utföra en handling och har vissa förväntningar på denne. Förväntningarna på den finansiella revisorn kan förklara användandet av IT-revisorer i arbetet om revisorn inte har den IT-kompetens som krävs för att utföra uppdraget. Agentteorin kan då även appliceras på relationen mellan den finansiella revisorn och IT-revisorn. I detta fall är den finansiella revisorn principalen och IT-revisorn är agenten. IT-revisorn har ett informationsövertag över den finansiella revisorn då denne besitter större IT-kompetens än revisorn (Carrington, 2014).

2.10 Modellutveckling

Sammanfattningsvis har digitaliseringen och den tekniska utvecklingen bidragit till flera förändringar i revisorns roll och ansvarsområden. Kunskap inom IT efterfrågas från flera olika håll och det efterfrågas mer IT-kompetens av finansiella revisorer. Fler företag arbetar idag i affärssystem och det har blivit viktigare för revisorn att ha grundläggande kunskap om dessa system för att kunna granska och kontrollera dem. Dock har revisorn varierande kunskap inom IT och kan behöva ta hjälp av en IT-revisor i sådana granskningsuppdrag. Det är i slutändan den finansiella revisorn som har ansvaret för IT-revisionen och behöver därför även förstå och kunna tolka IT-revisorns granskning av systemen. Revisorn har även vissa förväntningar på sig från kunder och det kan råda ett förväntningsgap angående vilka arbetsuppgifter eller vilken kunskap de bör besitta.

Figur 2 – Forskningsmodell



Kommentar: Figuren visar en sammanfattande modell över den teoretiska referensramen

Modellen (se figur 2) illustrerar sambandet mellan den finansiella revisorn, IT-kompetens, revisionsprocessen, affärssystem, IT-revision, IT-revisorn, förväntningsgapet samt agentteorin. Den beskriver att den finansiella revisorn arbetar utifrån revisionsprocessen och att en del i granskningsarbetet handlar om att se över och granska ett företags affärssystem. Granskningen är en del av revisionsarbetet och påverkas av revisorns kompetenser. Den finansiella revisorn behöver därför viss IT-kompetens för att genomföra granskningen av affärssystemet. Hur mycket IT-kompetens en finansiell revisor har, kan påverka beslut i andra delar av modellen, exempelvis om det behöver göras en utökad IT-revision av affärssystemet. Vidare beskriver modellen att i samband med en granskning kan en finansiell revisor ta hjälp av en IT-revisor och att det även kan göras en IT-revision där affärssystemet granskas av en specialist. Modellen visar även att agentteorin och förväntningsgapet påverkar den finansiella revisorn och i förlängningen även de andra delarna. Agentteorin beskriver i denna studie relationen mellan den finansiella revisorn, IT-revisorn och kunden vilket är en viktig komponent för att förklara vad som kan påverka revisorns val och tillvägagångssätt. Förväntningsgapet beskriver att revisorn har förväntningar på sig från kunder, vilket i sin tur påverkar den finansiella revisorns arbete.

Tidigare studier har behandlat de olika begreppen separat eller i kombination med varandra och därför finns det redan existerande modeller som exempelvis beskriver revisionsprocessen (Moberg, 2014) eller hur affärssystem kan höra ihop med agentteorin (Kamdjoung et al., 2020). Modeller som tidigare skapats beskriver därför ett eller ett fåtal av begreppen ihop och oftast på ett djupare plan. Denna modell är framtagen för att skapa en övergripande bild över hur flera begrepp påverkar och hör ihop med varandra. På så sätt ges en helhet som skapar struktur då studien använder och behandlar flera begrepp.

3. Metod

I detta kapitel presenteras först undersökningens forskningsansats och forskningsmetod. Efter det beskrivs hur datainsamlingen gått till genom att lyfta fram valet av respondenter, hur intervjuguiden konstruerades och hur intervjun genomförts. Sedan beskrivs hur empiriska data bearbetats och analyserats. Avslutningsvis diskuteras metodkritik.

3.1 Forskningsansats

Bryman och Bell (2017) menar att det finns två sätt att förhålla sig mellan empiri och teori vilka är deduktion och induktion. Den induktiva forskningen utgår ifrån en undersökning och analys av data för att på så sätt komma fram till ett syfte. Viktigt är att undersökningen inte inleds med antaganden eller uppfattningar, utan metoden utgår från analys av empiri för att hitta samband som kan generaliseras i en teori. Den deduktiva ansatsen utgår istället från teori och utifrån teorin kan hypoteser kan formuleras. Hypoteserna testas därefter genom en empirisk undersökning och kan bekräftas eller förkastas. De två ansatserna rymmer ofta drag av varandra och kan kombineras i en undersökning. Ofta kopplas den induktiva ansatsen ihop med kvalitativ forskning och den deduktiva ansatsen kopplas ihop med kvantitativ forskning (Bryman & Bell, 2017). Alvesson och Sköldberg (2008) framhåller att induktion och deduktion inte är det enda alternativet vid val av forskningsansats och menar att en abduktiv ansats även skapar förståelse och inkluderar en syn på strukturer. Litteratur utgör enligt abduktion en källa för inspiration där kunskap inhämtas och det kan öka förståelsen när empirin analyseras. Genom denna forskningsansats växlar man mellan teori och empiri och dessa används i kombination med varandra.

Uppsatsen bygger på den abduktiva forskningsansatsen eftersom den ofta börjar med en observation av en företeelse. Observationen som gjordes var att informationsteknik har inverkan på allt fler yrken och leder till nya kompetensbehov. När syftet är att förstå och förklara något, är den abduktiva ansatsen att föredra. Genom den abduktiva ansatsen kan man bygga vidare på redan existerande teori och upptäcka nya aspekter som i sin tur leder till att teori kan utvecklas och ändras (Alvesson & Sköldberg, 2008). Agentteorin används i studien för att förstå förhållandet mellan den finansiella revisorn, IT-revisorn och kunden.

Genom teorin kan eventuella problem mellan parterna förstås och varför de uppstår. Bryman och Bell (2017) framför att man genom den abduktiva forskningsansatsen kan dra logiska slutsatser om verkligheten och utveckla teorier. Målet med forskningen är att förstå den finansiella revisorns IT-kompetens och dra slutsatser om den finansiella revisorn har tillräckligt med kompetens för att granska ett affärssystem eller om denne måste ta hjälp av en IT-revisor. Vidare är målet med forskningen att förstå vilka förväntningar som finns på revisorer. Det är viktigt att forskaren är öppen för möjligheten att överraskas av data, snarare än att använda data för att bekräfta sin förståelse. Uppsatsen startades med mycket lite kunskap om revisorns IT-kompetens och revision av affärssystem vilket gjorde att förståelsen för ämnet successivt växte fram genom tidigare forskning samt genom studiens gång. Genom det bekräftade inte data som kom av de semistrukturerade intervjuerna förståelsen som redan fanns.

3.2 Forskningsmetod

Bedömningen gjordes att en kvalitativ metod var att föredra eftersom metoden ger förståelse, snarare än att den ökar generaliserbarheten vilket en kvantitativ metod kan bidra med (Denscombe, 2018). Kvalitativ forskning innebär att forskaren studerar förhållanden i sin omgivning för att få förståelse eller att forskaren gör en tolkning utifrån vad människor ger för information. En kvalitativ studie kan utföras genom exempelvis fältanteckningar, inspelningar, konversationer, intervjuer med mera (Alvesson & Skoldberg, 2008). Valet gjordes att använda forskningsintervjuer då intervjuer enligt Denscombe (2018) är en lämplig metod när det rör sig om mindre forskningsprojekt och kan ge bäst utdelning när man studerar komplexa fenomen så som erfarenheter, uppfattningar och åsikter, samt att man som forskare har möjlighet till mer privilegierad information som kan bidra med kunskap och värdefull insikt.

Med tanke på studiens syfte och frågeställning hade en kvantitativ metod inte varit lämplig. Dock hade en sådan undersökning kunnat användas i ett senare skede om man vill testa resultatet av studien mot en bredare population. Genom det kan en generaliserbarhet skapas och förståelsen för ämnet blir bredare (Denscombe, 2018).

3.3 Datainsamling

Datainsamlingsmetoden som valdes var intervjuer då det ansågs vara ett användbart sätt att samla in information gällande åsikter och erfarenheter från en finansiell revisor. För att uppnå syftet med undersökningen krävdes dels förståelse och tolkning av ämnet, dels en möjlighet att höra tankar och ställa frågor till respondenterna. Ett sätt att uppnå detta är genom semistrukturerade intervjuer som undersökningen bygger på. Genom semistrukturerade intervjuer finns en lista med frågor som ska besvaras, men metoden karakteriseras av en viss flexibilitet. Ordningsföljden på frågorna kan variera och beroende på hur utförligt respondenten svarar på frågor kan nästkommande frågor omformuleras och följdfrågor kan även ställas. Det öppnar upp möjligheten att få mer utförliga svar samt att det ger respondenten större möjlighet att vidareutveckla idéer och tankar samt ta upp sådant den tycker är relevant. En annan anledning att semistrukturerade intervjuer ansågs vara passande, var på grund av intervjupersonerna. De som intervjuades var alla auktoriserade revisorer, men med olika befattning och arbetsuppgifter. Det gjorde att intervjun behövde vara utformad på ett sätt som gav oss forskare möjlighet att anpassa intervjun efter respondenten (Denscombe, 2018).

3.3.1 Val av respondent

Det har utförts intervjuer på revisorer och även intervju av en person som inte är revisor för att skapa olika perspektiv på revisorns kompetens vid granskning av ett affärssystem. Respondenterna består av auktoriserade revisorer från tre olika revisionsbyråer, med olika befattning och arbetsuppgifter och en VD. Valet av auktoriserade respondenter är respondent A, en kundansvarig revisor, respondent B, en kontorschef samt respondent C och D, revisorer som arbetar främst med granskning. Att respondenterna skiljer sig åt på detta sätt kan bidra med insikter från olika perspektiv och ge uppsatsen en bredd, men det kan också vara svårt att dra slutsatser. Om enbart finansiella revisorer som arbetar med granskning i sitt dagliga arbete intervjuats hade detta möjligtvis gett information som bättre bidragit till att svara på frågeställningarna. Den kundansvariga revisorn utförde exempelvis ingen egen granskning av affärssystem, men kunde ge information från ett annat perspektiv.

De övriga tre arbetade med granskning som sin huvudsakliga arbetsuppgift. Respondenterna är från revisionsbyråer av olika storlek, två från en stor byrå och två från mindre byråer. Även om det var en utmaning att hitta respondenter var ambitionen att både intervjua revisorer från byråer av olika storlek för att se om de gav olika svar beroende på det. Det bidrog till två olika perspektiv mellan de auktoriserade revisorerna, men för att få ytterligare ett perspektiv intervjuades en verkställande direktör från ett stort bolag (respondent E) för att förstå vilka förväntningar som finns på revisorers och bland annat deras IT-kompetens. På så sätt kunde jämförelser göras mellan kundens förväntningar och revisorernas roll. Nedan presenteras de medverkande respondenterna i en tabell (tabell 2).

Tabell 2 – Presentation av respondenterna

Respondent	Intervjutid	Datum	Befattning	Revisionsbyrå
A	32 minuter	3/5-2021	<i>Kundansvarig revisor</i>	<i>Stor</i>
B	15 minuter	6/5-2021	<i>Kontorschef</i>	<i>Liten</i>
C	20 minuter	10/5-2021	<i>Revisor</i>	<i>Stor</i>
D	14 minuter	12/5-2021	<i>Revisor</i>	<i>Liten</i>
E	40 minuter	13/6-2021	<i>VD</i>	

Till en början var planen att skriva om operativa risker med affärssystem och intervjua IT-revisorer inom det ämne. Det visade sig dock vara en stor utmaning att hitta IT-revisorer som kunde tänka sig bli intervjuade men tanke på tidsramen. Efter ett flertal försök och väntan på återkoppling var det ingen som svarade eller kunde tänka sig ställa upp för intervju. Det betydde att en ny lösning behövde tänkas ut för att lyckas hitta respondenter och gå vidare i arbetet. Det krävdes en utökning av urvalet vilket ledde till att både ämne, syfte och frågeställning behövde justeras. Efter att det nya ämnet påbörjats, söktes nya intervjupersoner som i stället var finansiella revisorer. Eftersom ändringen av urvalsgrupp skedde förhållandevis sent i uppsatsskrivandet blev det relativt stressigt på grund av tidsbristen. Det var utmanande att få tag på finansiella revisorer som kunde tänka sig ställa upp eftersom de är inne i högsäsong. Efter flera mail till både finansiella revisorer och till revisionsbyråer var en person villig att ställa upp på intervju. Några svarade att de inte hade tid, men de flesta gav inget svar överhuvudtaget. För att lyckas få tag på fler respondenter utnyttjades privata kontakter som gjorde det möjligt att få ytterligare tre respondenter.

Eftersom det endast var möjligt för ett litet antal auktoriserade revisorer att delta i studien intervjuades även en person som inte var revisor. På så sätt skapades ett annat perspektiv på revisorns kompetens vid granskning av ett affärssystem. Med facit i hand hade ett bättre tillvägagångssätt varit att kontakta intervjupersoner via telefonsamtal.

3.3.2 Konstruktion av intervjuguide

För den valda datainsamlingsmetoden som var semistrukturerade intervjuer, krävdes konstruktion av en intervjuguide (se bilaga 1). Det konstruerades två intervjuguides, en till de finansiella revisorerna och en till personen som var VD. Intervjuguiden till de finansiella revisorerna hade huvudfokus på fem områden. Dessa var revisionsprocessen, IT-kompetens, IT-revision, IT-revisor samt affärssystem. Även revisorns roll och arbetsuppgifter utgjorde en mindre del av intervjun. Genom dessa huvudämnen utformades en intervjuguide med syftet att bidra med relevanta empiriska data för att uppfylla syftet och få svar på frågeställningarna. Intervjuguiden bidrog även till att säkerställa att specifika frågor relaterat till varje huvudområde kunde lyftas samt underlätta som stöd till samtalet. Till personen som var VD användes en annan intervjuguide som var anpassad med andra relaterade frågor. För att säkerställa att intervjun skulle bidra med empiriska data och uppfylla syftet med att skaffa ett annat perspektiv utformades intervjuguiden på ett sätt för att få svar på vilka förväntningar som finns på revisorer.

3.3.3 Genomförande av intervju

I genomförandet av de semistrukturerade intervjuerna har Denscombe (2018) använts som inspiration och för att underlätta processen. Intervjuerna genomfördes digitalt på grund av Covid-19, men i och med att fler använder digitala plattformar för möten var det ett naturligt val. Genom att använda webbkamera kunde intervjuerna genomföras ansikte mot ansikte och personlig interaktion med respondenterna blev möjligt. Intervjuerna inleddes med några övergripande frågor om vilken roll de har och vad den har för arbetsuppgifter, vilket Denscombe (2018) menar är ett bra sätt att påbörja en intervju. Under intervjuerna ställdes frågor om de fem huvudområdena och intervjuförloppet övervakades genom att lyssna på respondentens svar, be respondenten förtydliga det som var otydligt och eventuellt ställa följdfrågor. Intervjuerna avslutades med att fråga om det var något mer respondenten ville

tillägga för att på det sättet täcka in något som kan ha missats under intervjuens gång. Eftersom den valda metoden var semistrukturerade intervjuer kunde frågor i vissa fall slopas om respondenten givit svar på frågan tidigare under intervjun. Det ställdes även olika följdfrågor beroende på vad respondenterna svarade, för att få ett förtydligt och mer utvecklat svar på frågan. Till alla finansiella revisorer användes samma intervjuguide, men med få justeringar beroende på vem som skulle intervjuas.

3.4 Databearbetning

Data som samlats in genom intervjuer har transkriberats i sin helhet för att analyseras. Transkribering underlättar informationshanteringen och gör det möjligt att söka jämförelser mellan intervjusvar (Denscombe, 2018). Efter intervjuerna transkriberats lästes de igenom flertal gånger för dels förstå materialet, dels finna likheter och skillnader. Utifrån de fem huvudområdena i modellen kunde respondenternas svar färgkodas utifrån den finansiella revisorn, IT-kompetens, revisionsprocessen, användningen av IT-revisor, IT-revision och granskning av affärssystem. Tillvägagångssättet bidrog till att respondenternas svar kunde utläsas på ett ordnat sätt, samtidigt som det skapade en helhet över de fem områdena. Valet att bearbeta data på detta sätt visade sig även ge utmaningar, då en del av intervjusvaren stämde in på flera områden. Som en konsekvens var uppdelningen inte alltid självklar, men löstes genom att kategorisera svaren på samma sätt för alla intervjupersoner. Exempelvis kodades de svar som innehöll orden kunskap, kompetens och förståelse till området IT-kompetens. Det som valdes att färgkodas var sådant som dels respondenterna förklarade var viktigt, dels sådant som kunde bidra till att uppfylla syftet och besvara frågeställningarna. För att tydliggöra hur data bearbetats har bilaga 2 tagits fram som illustrerar exempel på hur intervjusvaren färgkodas.

3.5 Metodkritik

När kvalitativa studier genomförs är det viktigt att tänka på trovärdighet, tillförlitlighet och överförbarhet i det insamlade empiriska materialet. Trovärdighet handlar om hur träffsäker och exakt insamlade data är. Det kan vara svårt att visa att all data är absolut rätt, men man ska kunna uppnå rimlig säkerhet (Denscombe, 2018). Empirin till studien består av fem

intervjupersoner, vilket kan diskuteras och kritiserats. Det kan vara svårt att dra slutsatser från materialet med ett så pass litet urval och fler intervjupersoner kan ha tillfört ytterligare information och nya insikter. Enligt Denscombe (2018) är ett av tillvägagångssätten för att beräkna ett urvalets storlek det kumulativa tillvägagångssättet som ofta förknippas med en kvalitativ och småskalig forskning, vilket stämmer in på uppsatsen. Tillvägagångssättet syftar till att forskaren ska öka storleken på urvalet tills att ytterligare respondenter inte skulle tillföra mer information eller att informationen är tillräcklig. Ett större urval anses hade tillfört mer information, men informationen som har samlats in anses tillräcklig för att dra en generell slutsats. Detta för att de fyra auktoriserade revisorerna som intervjuats alla gav liknande svar. Svaren varierade mellan de som arbetade på en större byrå och de som arbetade på de mindre, men då det fanns flera likheter mellan intervjupersonernas svar gjorde att informationen anses korrekt och därför tillräcklig för att dra en slutsats. Den femte intervjupersonen arbetade som VD och gav ett annat perspektiv på vilka förväntningar som finns på auktoriserade revisorer. Fler intervjupersoner till detta andra perspektiv kan ha tillfört mer data och det är svårt att avgöra om denna data är tillräcklig.

Tillförlitlighet handlar om att forskaren blir en integrerad del av datainsamlingen. Man behöver ställa sig frågan: om forskningen hade utförts av någon annan, hade studien fått samma resultat och slutsats? Studien kan genomföras av andra forskare där samma frågor från intervjuguiden ställs. Dock förekom det följdfrågor då intervjupersonerna i denna studie hade olika erfarenheter och arbetade på olika stora byråer, vilket kan påverka resultat och slutsats. Följdfrågorna som ställdes finns inte med i intervjuguiden och av den anledningen kan det bli svårt att genomföra studien och komma fram till samma resultat och slutsatser. Intervjuguiden fungerade som en procedur för att öka tillförlitligheten, även om det kan bli svårt att upprepa studien. Om studien skulle upprepas av andra forskare är det viktigt att forskningsprocessen är nogga beskriven för att det ska vara möjligt att granska processen (Denscombe, 2018). Genom att presentera forskningsansats, forskningsmetod, vem som är respondenterna, hur datainsamlingen gått till, intervjuguiden, hur intervjun genomförts samt hur data har bearbetats och kodats, bidrar det till att processen kan granskas av andra forskare, vilket ökar tillförlitligheten.

Överförbarhet handlar om studiens generaliserbarhet och om det går att generalisera utifrån det lilla urvalet. Det kan gå att skildra den specifika situationen och fynden kan vara

värdefulla i sig, men data ska även kunna återfinnas någon annanstans. Vid kvalitativa metoder är det i allmänhet svårt att generalisera ett stickprov och målet är snarare att skapa förståelse eller utveckla och tillföra information till redan existerande teorier. Fynden från studien måste dock kontrolleras och ses som en pågående process samt att läsare behöver bedöma i vilken mån och utsträckning fynden kan överföras till ett annat fall (Denscombe, 2018). Studiens resultat skulle kunna generaliseras bättre om det gjordes en kvantitativ forskning där ett större antal respondenter deltagit. På så sätt hade det kunnat dras en mer generell slutsats då ett större antal respondenter ökat tillförlitligheten. Forskning som tidigare gjorts på finansiella revisorers IT-kompetens har inte fördjupat sig i affärssystem och har gett en bild av att revisorer kan granska affärssystem, men att det ändå råder viss differens i hur mycket IT-kompetens som krävs av revisorer. Denna studie har berört finansiella revisorer i en svensk kontext och har undersökt både en stor och två små revisionsbyråer. Urvalet leder till viss svårighet att överföra studiens resultat på andra studier, men bör kunna genomföras på andra fall i en svensk kontext. Agentteorin och förväntningsgapet är begrepp som kan appliceras på flera relationer mellan parter och kan på så sätt vidare användas av andra forskare i framtiden.

4. Resultat

I detta kapitel redovisas den empiriska data som samlats in. Respondenterna benämns A, B, C, D och E, vilka framgår av tabell 1. Empirin presenteras under rubrikerna: den finansiella revisorns IT-kompetens, revisionsprocessen, användningen av IT-revisor, IT-revision samt granskning av affärssystem. Dessa rubriker kommer sedan återanvändas i diskussionskapitlet, men med tillägg av en diskussion av förväntningsgapet inom revision, för att strukturerat presentera och analysera data. Med hjälp av respondent E som inte är revisor har ett annat perspektiv tagits fram som gör det möjligt att kunna jämföra förväntningar på en revisor kontra verkligheten.

4.1 Den finansiella revisorns IT-kompetens

Respondenterna beskriver att IT-kompetens är att ha förståelse för de verktygen som användes i arbetet, programmen de arbetar i samt förståelse för system. Respondent B beskriver IT-kompetens som:

Det är väl egentligen att man kan hantera olika program, du förstår liksom hur en dator funkar eller hur system fungerar. IT-kompetens kan ju också vara att du kan ta dig in i olika system och förstå hur dom är uppbyggda.

Fokus ligger enligt respondenterna på att ha den kunskap som krävs för att arbeta med tekniken, dels att förstå mjukvaran och systemen, dels att kunna hantera en dator. Det är enligt respondenterna viktigt att ha grundläggande och övergripande IT-kompetens för att arbeta som auktoriserad revisor och för att förstå hur kundens affärssystem fungerar. Respondent B arbetar som kontorschef och berättar att det är nödvändigt att förstå hur ett redovisningssystem fungerar och hur systemet processar information. Vidare beskriver respondent D att en revisor bör ha kunskap om bokföringsprogrammet som kunden arbetar i, men bara på en grundläggande nivå. Det framgår tydligt att den finansiella revisorn behöver IT-kompetens, men bara på ett övergripande plan. Respondent E håller med respondent D då respondent E är övertygad över att en finansiell revisor behöver IT-kompetens. Respondent E tydliggör att den IT-kunskap som är mest nödvändig för en finansiell revisor är att ha systemförståelse, med det menat ha kunskap och kännedom över hur ett system är uppbyggt.

Respondenterna beskriver att de upplever sin egen IT-kompetens som bra och att de har den IT-kunskap som behövs för att hantera till exempel kunders bokföringssystem. Under intervjun ställdes frågan om de upplever att de skulle vilja ha mer utbildning inom IT för att underlätta sitt arbete. Respondent A och C svarade att de inte behövde mer IT-utbildning, eftersom de fick det löpande genom företaget. Respondenterna fick utbildning för att utveckla och uppdatera sina IT-kunskaper och respondent C påpekar att företaget satsar mycket på att utbilda personalen mer. Respondent B beskrev att förr så arbetade man mer med papper och kunde se hur allt var konterat, men att det har blivit mer automatiserat. Då ställs man som revisor inför att kunna granska om allt stämmer när konteringen istället finns i datorn, att allt blir rätt processat. Det var något respondent C skulle vilja ha mer utbildning inom, men har inte hittat någon sådan. Vidare uttrycker respondent D att det hade varit bra med mer systemvetenskap för att till exempel förstå riskerna i hur folk kan manipulera affärssystem.

4.2 Revisionsprocessen

Respondenterna förklarar att planeringsfasen är en viktig del av revisionsprocessen, då det är i den fasen specialister kontaktas och granskningen planläggs. Respondent C tydliggör "Vi brukar ju börja med planeringen, att man börjar med att planera revision - hur ska vi göra? Redan där bestämmer man om man ska ha med en IT-revisor då, så planeringen är väldigt viktig." Respondent A förklarar vidare att speciellt när det gäller komplexa organisationer är det viktigt att i början av processen ha en IT-revisor med sig. Respondenten framhåller även att genomförandet och rapporteringen i revisionsprocessen är viktigt. Respondent A beskriver att:

Det handlar ju först om att förstå kundens affärssystem och hela IT-miljö i stort och alla olika typer av system vi kartlägger, för att sen i nästa steg diskutera strategi vi ska ha, och sen självklart i genomförandefasen och även i avrapporteringsfasen.

Även om en IT-revisor inte skulle vara aktuell eller ett behov att ha med i revisionen, fungerar processen på samma sätt. Först skapas en förståelse för systemet och sedan används bland annat intervjuer för att skapa förståelse för IT-miljön, beskriver respondent A. Respondent D har inte i tidigare granskningar tagit hjälp av en IT-revisor men beskriver att:

[...] i ett idealt läge så hade IT-revisorn varit med i planeringsfasen och kunnat hjälpa till att finna risker. Sen vet man att ibland så upptäcker man risker lite senare när man väl sitter med revisionen och att man då får ta in någon. Idealt, vet man om risken i förväg så tar man nog helst in någon i planeringsfasen och kanske till och med gör granskningen under lågsäsong för att, om det är en sån granskning man kan göra i förväg och inte behöver sitta med i bokslutsgranskningen.

Respondent C förklarar även som Respondent D att man kan planera in IT-revisionen under lågsäsong för att göra analyser och se över systemen redan då. På det sättet är planeringen viktig. Respondenterna menar även att IT-revision är en del av hela revisionsprocessen, men att granskningsfasen är en av de viktigaste delarna. Det är då man säkerställer att rutiner fungerar och att granska ett affärssystem en typ av rutin, enligt respondent B.

Något annat som respondent D framhåller är väsentlighet och risk. I planeringsfasen behöver revisorn göra en bedömning om det finns risker i IT-systemet och om de är väsentliga. När denna bedömning görs tas även beslutet om den finansiella revisorn behöver anlita experter, såsom en IT-revisor.

4.3 Användning av IT-revisor

En IT-revisor beskrivs av samtliga respondenter som en person vars arbetsuppgifter inkluderar olika typer av IT-revisioner och kontroller av system. Respondent A påpekar att skillnaden mellan en finansiell revisor och en IT-revisor främst ligger i bakgrunden. En IT-revisor är någon som arbetar med IT-revision och ofta har en bakgrund och utbildning inom systemvetenskap och som även kan bygga IT-system. Vidare beskriver respondent B att en IT-revisor är någon som kontrollerar att systemen fungerar, vem som har behörighet till systemen och att IT-revisorn tittar på de olika processerna i IT-systemen. Fokuset ligger på att kontrollera flödet och inte på att granska siffror på samma sätt som en finansiell revisor. Respondent C tillägger att det även kan handla om analys av system. Beskrivningarna från de finansiella revisorerna stämmer överens i stora drag med respondent E. Respondent E beskriver:

[...] En IT-revisor är ju egentligen inte en revisor i gammeldags bemärkelse, alltså det är en IT-kunnig person, en person som kan IT-system. De vet hur IT-system är

byggt, hur de fungerar, hur de ska fungera, vart data kommer ifrån, var föds data, hur kommer de här siffrorna in i systemet, hur snurrar de runt i systemet?

Samtliga respondenter framhåller att en finansiell revisor kan genomföra enklare IT-revisioner och kontroller av system, men framför allt av de standardiserade systemen. Respondent A beskriver att om något uppkommer i granskningen som inte förväntas, kan den finansiella revisorn ta hjälp av en IT-revisor för att förstå dels varför de inte fått ut den information de väntade sig, dels om det finns några risker. Vidare berättar respondent C att vid större och mer komplexa uppdrag involverar de sin IT-avdelning för att sköta vissa delar av IT-revisionen. Respondent B och D arbetar båda främst med att granska standardiserade system vilket gör att de inte tar hjälp av IT-revisorer och att det inte är något de än så länge behövt göra. Respondent B berättar "Om jag skulle känna att det är ett väldigt komplext system där det riskerar att bli väsentliga fel, så hade jag anlitat en. Men den situationen har jag inte varit i".

Om finansiella revisorer skulle ta hjälp av en IT-revisor eller någon annan typ av expert menar respondent C att de ändå har ett ansvar att se över IT-revisorns arbete. De ska kontrollera att data som IT-revisorn tagit fram är korrekt och rimlig. Vidare berättar respondent D att revisorn behöver bedöma IT-revisorns kompetens, precis som på andra specialområden.

Respondenterna är överens om att det finns ett ökat behov av IT-kompetens bland finansiella revisorer, men om det finns ett större behov av IT-revisorer skiljer sig åsikterna kring. Respondent A berättar att finansiella revisorer behöver vara inlästa och kunna sköta delar av IT-revisionen på egen hand och att ta in specialister inte kommer hålla i längden. Det kan bli ineffektivt och det är bättre att sprida ut kunskaper. Det finns finansiella revisorer som är mycket duktiga på IT-biten och fler kommer intressera sig för IT. Ändå upplever respondent A att det finns ett ökat behov av IT-revisorer för att hantera de större IT-frågorna såsom IT-säkerheten i hela IT-miljön. Även respondent C menar på att det finns ett ökat behov av IT-revisorer då de effektiviserar olika typer av analyser som den finansiella revisorn kan se över, istället för att ta ett stickprov. Respondent D upplever att det kan behövas IT-revisorer framför allt på stora bolag om de arbetar i anpassade och specialbyggda affärssystem, men om kunder arbetar i mindre och standardiserade system behövs inte en IT-revisor. Respondent B anser inte att det finns ett ökat behov av IT-

revisorer, snarare mer IT-kompetens bland de finansiella revisorerna. Respondent E anser även att det finns ett ökat behov av IT-revisorer, men är inte övertygad om det kommer behöva finnas en ren finansiell revisor och en ren IT-revisor. I stället kommer kravet på att ha IT-kunskap öka mer för en ”vanlig” revisor i framtiden.

4.4 IT-revision

IT-revision är något som görs för att man ska kunna förlita sig på exempelvis ett affärssystem och det görs genom IT-kontroller. Om det inte går att säkerställa att systemen är tillförlitliga kan man inte lita på informationen som kommer ut, beskriver respondent A. Respondent D beskriver att IT-revision är en del av granskningsarbetet och som ingår i revisionen:

Vi har ju en flik i alla revisioner som heter IT-revision, där vi alltid bedömer och går igenom vilka system hanterar bokföring på något sätt, till exempel kassasystem - är det kopplat med ett bokföringssystem, och vilka program som är kopplade, finns det några manuella anpassningar i systemen. Där tar vi ställning till om vi behöver göra en utökad IT-revision, vilket sällan är fallet, jag har aldrig varit med om det.

Fortsättningsvis beskriver respondent D att en revisor alltid behöver ta ställning till och bedöma om det finns någon väsentlig risk i affärssystemet som används. På det sättet är IT-revision en del av arbetsuppgifterna.

Respondenterna är överens om att hur utförlig IT-revisionen görs beror på storleken och komplexiteten av affärssystemet. Har företag ett standardiserat system behöver IT-revisionen inte vara lika utförlig i jämförelse med ett specialanpassat system. Respondent B och C beskriver att man i IT-revisionen kan göra dataanalyser och respondent B berättar närmare att man kan kontrollera systemen genom att följa transaktioner. Vidare nämner respondent A att man kan göra tester av systemets uppbyggnad. Respondent E beskriver IT-revision på liknande sätt och förklarar följande:

Kan jag få en IT-revision, eller en revision av vårt IT-system. Då får man en rapport som säger hur säkra systemen är - missbruk, felanvändning, är de aktuella på så sätt att om man upptäcker fel och brister, finns där faktiskt medarbetare eller konsultföretag som har kompetens till att ändra de här system.

4.5 Granskning av affärssystem

Ett affärssystem är enligt respondenterna ett system som genererar ekonomiska data i årsredovisningen. De beskriver att det finns olika system och som kan vara mer eller mindre komplexa. Det finns standardsystem som exempelvis Visma och Fortnox, men även specialanpassade system för större och mer komplexa företag. Respondent C påpekar att de flesta företag använder standardsystem och respondent D lägger till att det kan vara ett bokföringsprogram där manuella verifikationer läggs in, men att det även kan vara ett system som sköter transaktioner automatiskt. Respondent E förklarar att affärssystem kan vara en sammansättning av olika moduler som samlats i ett paket som kan vara allt ifrån order entry, lager, inköp eller bokföring med faktureringsmoduler. Vidare förklarar respondenten att dessa delsystem bygger på samma plattform och databas. Till ens fördel blir att siffror endast behöver matas in en gång på ett ställe. Respondenten påpekar att de kritiska delarna i affärssystem är olika beroende på vilket företag det är.

Samtliga respondenter uttrycker att finansiella revisorer behöver ha grundläggande förståelse för hur ett affärssystem fungerar och att man ska vara medveten om att det är ett system som går att manipulera. Respondent A menar att en revisor inte behöver förstå exakt hur ett affärssystem är uppbyggt, men att det är ett system som inte är felfritt. Vidare menar respondent B att det inte alltid är systemet som är bristfälligt, utan att personen som arbetar med systemet kan göra fel. Respondent C beskriver att man behöver förstå helheten, men att det beror på vad det är för system. Fortsättningsvis beskriver respondent D att:

Man behöver ha förståelse för om man gör en sak i systemet, påverkas något annat. Vad behöver man gå in och göra manuellt, vad sker automatiskt. Man behöver förstå vad som händer när man gör olika saker i systemet och vad det får för effekter.

Frågan ställdes om respondenterna upplevde att de har tillräckligt med IT-kompetens för att granska ett affärssystem. Två av respondenterna, C och D ansåg att de har tillräckligt med kompetens att granska ett mindre och mer standardiserat affärssystem. Respondent B svarade att den inte granskar systemet om exempelvis fakturorna ser rätt ut. Det är snarare om det upptäcks något fel som man undersöker vidare och på det sättet blir det en del av revisorns arbete att granska affärssystemet. Respondenterna menade även att om de inte skulle ha den kompetens som krävs för att granska ett affärssystem, exempelvis ett mer komplext och specialanpassat, skulle en IT-revisor kunna tas in som hjälp. IT-revisorn kan

enligt respondent A hjälpa till att förstå varför systemet inte ger ut den information revisorerna förväntat sig eller om det finns risker i systemet. Respondent B och D framhöll dock att de aldrig tagit in en IT-revisor, men att det beror på att de arbetade med granskning av mindre företag.

Till respondent E ställdes frågan vilka grundläggande kunskaper som behövs för att kunna förstå ett affärssystem. Respondenten svarade att förstå verksamheten det berör eftersom om man inte förstår hur verksamheten sköter exempelvis transaktionerna, kan man inte heller förstå hur det ska fungera i affärssystemet. Respondenten förklarade vidare, för att en revisor ska kunna komma in och granska ett affärssystem för ett företag gäller det att förstå och ha mycket kunskap om verksamheten de ska granska, annars har de ingen förståelse för varken hur verksamheten eller deras affärssystem fungerar.

5. Diskussion

I detta kapitel analyseras det empiriska material som samlats in via semistrukturerade intervjuer. Det kommer att genomföras med hjälp av studiens teoretiska referensram.

5.1 Den finansiella revisorns IT-kompetens

IT-kompetens beskrivs av Nilsson och Pålsson (1998) som kunskaper om teknik, hur man arbetar med tekniken, kunskap om mjukvaran samt att utföra nya uppgifter. Vidare beskriver Björkman (2021) att IT-kompetens är tekniska färdigheter för att hantera användningen av teknik, såsom en dator. Enligt respondenterna beskrivs IT-kompetens dels som förmågan att exempelvis hantera en dator, dels att förstå mjukvaran och system och att kunna arbeta med dem. Respondenternas beskrivning av IT-kompetens överensstämmer i stora drag med Nilsson och Pålsson (1998) och Björkmans (2021) definition. Det framgår att det är viktigt att förstå tekniska system för att kunna hantera och granska dem. Respondenterna lägger dock inte lika mycket fokus på att en del av IT-kompetens är att utföra nya arbetsuppgifter, även om det blivit viktigare för finansiella revisorer att utföra fler IT-relaterade uppgifter på egen hand, utan hjälp från exempelvis en IT-revisor. I takt med tekniska framsteg behöver den finansiella revisorn rikta uppmärksamhet åt fler områden i sitt granskningsarbete samt införskaffa sig tekniska färdigheter för att hantera olika typer av tekniska problem.

Bednárova et al. (2020) menar att kompetens inom IT är en viktig färdighet, både för anställda och för verksamheten. Alla respondenter beskriver att man som revisor behöver IT-kompetens, men enbart grundläggande kunskap. Revisorer behöver exempelvis förstå, på ett övergripande plan, hur redovisningssystem är uppbyggda för att kunna kontrollera dem, och om något blir fel i systemen, förstå varför det blev så. Att kunskaper inom IT har blivit en mer central del av revisionsyrket råder det inga tvivel om enligt respondenterna, men det framgår även att en finansiell revisorns huvudsakliga fokus ligger på att granska de finansiella rapporterna. Detta styrks genom Aktiebolagslagen (ABL, 2005) som föreskriver att en revisor ska granska ett företags årsredovisningen, bokföring och förvaltning. Dock framhåller FAR (2006) att den finansiella revisorns arbetsuppgifter förändrats i takt med samhällets utveckling och därför blir andra typer av granskning och

rådgivning viktigare. Respondenterna menar att kontroll och granskning av olika system blivit en del av granskningsarbetet och att det beror på tekniska framsteg i samhället. Samtliga respondenter lägger stor vikt vid att beskriva att en revisor bara behöver grundläggande IT-kompetens, men att det mer ses som ett komplement. Revisorn behöver alltså IT-kompetens för att genomföra enklare IT-revisioner av affärssystem.

Det råder flera diskussioner om att den finansiella revisorn kan ha varierande, och i vissa fall bristande IT-kompetens samt att framtidens revisorer kommer behöva mer kunskap inom IT (Glantz, 2017; Glants, 2018; Wallström, 2020). Detta beror på att det blir viktigare att kontrollera och adressera exempelvis IT-risker med IT-systemen (Revisorsinspektionen, 2021). Enligt Glantz (2017) berättar chefen för Revisorsinspektionen att revisorers IT-kompetens är oroväckande. Detta är inte något revisorerna själva verkar hålla med om, då de upplever att de har den IT-kompetens som krävs för att arbeta som auktoriserad revisor. Respondent E menade på att finansiella revisorer behöver grundläggande IT-kompetens men att det viktigaste är att ha systemkunskap för att förstå hur affärssystem fungerar. Det finns alltså förväntningar från kunden på den finansiella revisorn att den ska ha grundläggande kunskap om affärssystem. Agentteorin beskriver att det råder informationsasymmetri mellan parter, i detta fall genom att revisorn har ett kunskapsövertag över kunden och att revisorn även förväntas kunna utföra grundläggande kontroller av IT-system. Agentteorin kan därför användas i kombination med förväntningsgapet för att beskriva relationen och de förväntningar som finns mellan den finansiella revisorn och kunden. Även om respondenterna upplever sin egen IT-kompetens som överlag bra, skulle några föredra mer utbildning inom systemvetenskap och mer kunskap om hur information blir processat i IT-system. Att några revisorer vill ha mer IT-kunskap är naturligt då samhället blir mer digitalt och som revisor behöver man hålla jämna steg med utvecklingen. Kompetensbasen behöver enligt Revisorsinspektionen (2021) vara flexibel och bredare då IT-miljön ständigt växer och riskhantering blir viktigare.

5.2 Revisionsprocessen

Det empiriska resultatet visar att den första fasen i revisionsprocessen är viktigt eftersom det är i planeringsfasen revisorn planlägger hur granskningen kommer gå till och vilken strategi som kommer användas. Respondent C förklarar att det är i planeringsfasen det

bestäms om en IT-revisor behöver tas in i granskningsarbetet. Respondent A poängterar att när det rör sig om komplexa organisationer är det extra viktigt att redan i början av processen veta om man ska ta in en specialist eller IT-revisor. Respondenterna berättar att, om en revisor ska göra en revision och granska ett affärssystem krävs det att revisorn förstår verksamhetens affärssystem och IT-miljö. Moberg et al. (2014) styrker detta genom att beskriva att revisorn behöver ta hänsyn till vissa förhållanden i sin planering, däribland förståelsen för redovisningssystemet det reviderade företaget arbetar i. Om detta är något revisorn anser sig ha bristande kunskaper kring och behöver hjälp av någon som är mer IT-kunnig inom området, kan den finansiella revisorn planera att en IT-revisor ska tas in. FAR (2006) betonar att planeringsfasen är avgörande del i revisionen och där bestäms av vem, när och på vilket sätt granskningen kommer gå till, vilket stämmer överens med det respondenterna beskriver. Det ska även göras upp en plan över vilka områden som ska granskas och hur noggrann granskningen behöver vara. Det blir tydligt genom respondenterna att hur granskningen kommer gå till, hur noggrann den behöver vara och av vem, beror på komplexiteten och storleken på företaget som revideras. Större företag har ofta mer avancerade och ibland specialbyggda system, vilket gör att finansiella revisorer kan behöva ta in specialister i granskningen för att göra en utökad IT-revision. FAR (2006) framför att en revisor kan granska enskilda poster eller system. Om en större del av affärssystemet behöver granskas, berättar respondent D att kontroller kan göras för att säkerställa systemet, men att revisorn behöver avgöra om denne har den kunskap som krävs för granskningen.

Respondent D förklarar att en viktig del i planeringsfasen och granskningsfasen är att se till väsentlighet och risk. Moberg et al. (2014) menar att väsentligheten är avgörande för omfattningen och inriktningen av revisionsarbetet. Därför granskar revisorn områden där risken för väsentliga fel är som störst. Om revisorn gör bedömningen att det finns väsentliga risker med ett företags affärssystem, kan det vara en av anledningarna att en IT-revisor används. Respondent D menar även att en IT-revisor kan tas in när som helst i processen, även om det inte beslutats om det i planeringsfasen. Vidare förklarar respondenten att man även senare i revisionen kan upptäcka risker. Där och då kan man välja att ta hjälp av en IT-revisor i granskningen av revisionsprocessen, det vill säga det inte nödvändigtvis måste planeras in i planeringsfasen först.

De övriga delarna i revisionsprocessen är rapportering och dokumentation. Dessa delar tas inte upp speciellt mycket av respondenterna, vilket kan bero på att frågan som ställdes vid intervjun handlade om hur i revisionsprocessen en finansiell revisor tar hjälp av en IT-revisor. De delar av processen som ansågs vara viktigast enligt respondenterna var planering och granskning. Rapportering och dokumentation sköts av den finansiella revisorn på egen hand, då det är den som har huvudansvaret för revisionen (Egenäs & Norregårdh, 2001). I rapporteringen ska den finansiella revisorn enligt FAR (2006) lämna rapporter som innefattar iakttagelser, brister och synpunkter, vilket kan vara iakttagelser att affärssystemet har brister. Om en IT-revisor använts i granskningen för att samla in revisionsbevis ska den finansiella revisorn kunna utvärdera och förstå IT-revisorns arbete samt leda revisionen (Egenäs & Norregårdh, 2001). Det betyder att när den finansiella revisorn rapporterar och dokumenterar sin granskning är IT-revisorns arbete en del av detta. Det visade sig dock att rapporteringsfasen och dokumentationsfasen inte var delar av revisionsprocessen där den finansiella revisorn främst tar hjälp av en IT-revisor.

5.3 Användning av IT-revisor

Jones & Kochtanke (2002) förklarar att användningen av informationsteknik fortsätter utvecklas, vilket gör att IT-revisorer blir mer eftertraktat. Enligt Grant Thornton (2021) är en IT-revisors uppgift att säkra verksamheter från IT-risker och andra typer av brister som kan förekomma i ett affärssystem. Respondenterna beskriver att en IT-revisors huvudsakliga uppgift är att utföra kontroller av IT-system genom exempelvis en IT-revision. Respondent B förklarar att en IT-revisor exempelvis kan kontrollera systemets processer och dataflöde, samt se vem som har behörighet till systemen. Beskrivningen respondenterna ger, stämmer överens med Grant Thornton (2021) då man genom en IT-revision säkrar verksamheten från olika typer av intrång. Respondenternas beskrivning styrks även av Hingarh och Ahmed (2013) som lyfter fram att en IT-revisor utför kontroller av ett informationssystem för att skydda affärskritiska data och upprätthålla integritet genom olika typer av IT-revisioner. Respondent A framhåller att skillnaden mellan en IT-revisor och en finansiell revisor ligger i utbildningsbakgrunden. Hingarh och Ahmed (2013) förklarar att IT-revisorn ofta har en utbildning som gör att de kan kalla sig för IT-revisor, men att det inte finns några krav. De som arbetar med IT-revision behöver ofta mer utbildning än den auktoriserade revisorn. Systemvetenskap är något som respondent A

lyfter fram att IT-revisorer kan ha, men att det även finns auktoriserade revisorer som är mycket duktiga på IT. Respondent A beskriver även att det är bra om fler finansiella revisorer intresserar sig för IT, då det i längden kan bli svårt att ta in IT-revisorer för uppdrag. Slutsatsen kan dras att IT-revisorn har en större förståelse för hur IT-system är uppbyggda och fungerar, än vad den finansiella revisorn har. IT-revisorn har den kunskap som krävs för att genomföra en mer utförlig revision av ett affärssystem, då de är experter inom området. Detta bidrar med att IT-revisorn och den finansiella revisorn är specialister på olika områden, men att de tillsammans kan arbeta för att lösa större uppdrag och problem. Samtliga respondenter framhåller att en finansiell revisor kan göra IT-revisioner, men på enklare och standardiserade affärssystem. Respondent B och D säger att de arbetar med standardsystem, vilket gör att de inte behöver ta in en IT-revisor. Dock menar de även att om de inte klarat av att utföra en IT-revision, exempelvis om det är ett mer komplext affärssystem, hade en IT-revisor tagits in som hjälp. Övriga respondenter menade på att de kunde vända sig till revisionsbyråns egna IT-avdelning för att hantera svårare granskningar. En slutsats som kan dras är således att revisionsbyråns storlek kan ha betydelse om den finansiella revisorn använder en IT-revisor eller ej.

Respondent A förklarar att genom användning av IT-revisorer kan den finansiella revisorn få bättre överblick och kontroll över verksamhetens IT-system. Det kan förekomma situationer där revisorn inte förstår något i granskningen eller om det uppkommer något de inte förväntat sig, kan IT-revisorer fungera som en hjälp för att lösa eller skapa förståelse för problemet. Risker är något som kan förekomma i affärssystem enligt respondent A, och enligt Safeside (2013) ska en IT-revisor kunna hantera dessa risker. Riskerna kan gälla bearbetning, lagring och användning av affärskritiska data (Grant Thornton, 2021). Genom detta blir det tydligt att IT-revisorer fungerar som ett hjälpmedel och kan bidra med insikter och synpunkter från andra perspektiv då de är specialister på att analysera risker och ineffektiviteter med affärssystem (FAR, 2021b). Finansiella revisorer och IT-revisorer är specialister inom olika områden vilket även resulterar i olika kunskapsövertag mellan parterna. Det råder informationsasymmetri genom att IT-revisorer exempelvis kan identifiera fler risker i affärssystemen genom att de är experter och har mer utbildning inom IT än finansiella revisorer (Carrington, 2014). Agentteorin utgår ifrån att det råder informationsasymmetri och att parterna agerar utifrån sitt egenintresse (Bamberg & Spremann, 1987). IT-revisorer kan ha ett större intresse än finansiella revisorer att fokusera

på affärssystemet i detalj och således finns olika väsentlighetstänk mellan parterna. Enligt ISSAI (2020) ska en revisor alltid bedöma om det finns väsentliga risker i de finansiella rapporterna (FAR, 2009). Respondent D förklarade att revisorer även behöver bedöma om det finns någon väsentlig risk i affärssystemet som revideras, men då det enligt Carrington (2014) råder informationsasymmetri kan de olika revisorernas väsentlighetstänk variera. Vad som är en väsentlig risk enligt en finansiell revisor kan skilja sig från vad en IT-revisor anser vara väsentligt. Det skulle i förlängningen kunna leda till agentproblem om till exempel den finansiella revisorn inte förstår eller inte anser att vissa risker med affärssystemet är väsentliga (Kamdjoung et al., 2020). Enligt respondent D ingår granskning av affärssystemet i den finansiella revisorns revisionsarbetet och det är enligt respondent C den finansiella revisorn som har huvudansvaret för IT-revisionen samt ska kontrollera IT-revisorns arbete. Det överensstämmer med ISA 620 som menar att den finansiella revisorn har ensamt ansvar för revisionen, även om en specialist, så som en IT-revisor används (FAR, 2021b).

Respondenternas åsikter gällande om det finns ett ökat behov av IT-revisorer skiljer sig åt. Respondent A menar att den finansiella revisorn måste vara så pass inläst och tillräckligt kunnig för att sköta delar av IT-revisionen på egen hand och att ta in experter inte är något som kommer hålla i längden. Dock anser respondenten att det finns ett ökat behov av IT-revisorer för att hantera större IT-frågor. Vidare poängterar respondent C att det finns ett ökat behov av IT-revisorer eftersom dessa IT-kunniga människor effektiviserar analyser. Respondenterna A, C och D upplever alla att det finns ett ökat behov av IT-revisorer, framför allt för större bolag med specialanpassade IT-system. Respondent B håller däremot inte med att det finns ett ökat behov av IT-revisorer. Istället menar respondenten att det finns ett ökat behov av IT-kompetens för den finansiella revisorn. Genom respondenternas svar blir det tydligt att IT-kunskap och IT-kompetens kommer efterfrågas mer i framtiden, men om behovet av IT-revisorer kommer öka återstår att se. I och med att samhället utvecklas, blir det mer aktuellt att lära sig om IT, vilket inte är förvånande. På vilket sätt och hur mycket IT-kompetens och kunskap som kommer behövas är dock en mer intressant diskussion.

5.4 IT-revision

Enligt Merhout och Havelka (2008) är IT-revision en granskning av någon typ av informationsteknik vilket särskiljer sig från den finansiella revisorns granskning. IT-revision syftar till att effektivisera den interna kontrollen, samt säkerställa att organisationer har lämpliga säkerheter till att genomföra granskningar av IT-systemen (Safeside, 2013). Respondenterna beskriver att IT-revision görs för att företag ska kunna förlita sig på exempelvis deras affärssystem och att data i systemet är tillförlitligt. Beskrivningen respondenten ger är i enlighet med Merhout och Havelka (2008) och Safeside (2013).

Respondent D förklarar att i alla revisioner ingår IT-revision genom att revisorn behöver bedöma och gå igenom IT-systemet som hanterar bokföringen. Vidare beskriver respondent D att den finansiella revisorn måste göra en bedömning om det finns någon väsentlighet och risk i affärssystemet. Parallellen som kan dras här är vilket ställningstagande den finansiella revisorn måste göra vid varje revisionsarbete kring den IT-relaterade revisionen. Genom att utföra en IT-revision säkerställer man om data och information är pålitlig, samt ser över om det finns eventuella risker och brister inom verksamhetens IT-system (Merhout & Havelka, 2008). Något som respondent A poängterar är att om det inte går att säkerställa att systemen är tillförlitliga kan man inte lita på informationen som kommer ut. Vad respondenten menar är att om en IT-revisor inte kan säkerställa IT-systemen eller eventuellt hittar stora brister eller risker med systemet, är inte informationen tillförlitlig.

Alla respondenter är överens att komplexiteten av affärssystemet avgör hur utförlig IT-revision som behöver göras. Det överensstämmer med Safeside (2013) som menar att en IT-revision kan genomföras på flera olika nivåer och kan innefatta hela IT-systemet eller delar av det. Vidare framför Hingarh och Ahmed (2013) att en IT-revision både kan vara en oberoende granskning och utföras i samband med revision av de finansiella rapporterna. Det finns således flera faktorer som är avgörande när IT-revisionen planeras och vad som ska kontrolleras. I vissa fall behöver alltså en IT-revision inte vara nödvändig, medan i andra behövs en utförligare revision med hjälp av en IT-revisor göras.

5.5 Granskning av affärssystem

Ett affärssystem beskrivs enligt samtliga respondenter som ett IT-system där det samlas och genereras olika typer av ekonomiska data. Respondenternas beskrivning stämmer överens med Magnusson och Olsson (2008) som förklarar att ett affärssystem är en typ av informationssystem där information processas och lagras. Det framgår av respondenterna att det finns enkla standardsystem, men även mer komplexa och specialanpassade system. Magnusson och Olsson (2008) menar att vilket affärssystem ett företag använder beror på företagets komplexitet och behov, vilket styrks av respondenterna. Systemet ger kontroll över verksamheten och hur mycket kontroll och vad det är för affärssystem som behövs, är individuellt mellan olika företag. Respondent C och D påpekar dock att de allra flesta företag använder sig av ett enklare standardsystem såsom Visma och är det bokföringsprogram där verksamhetens transaktioner sköts.

Samtliga respondenterna förklarar att en finansiell revisor behöver en grundläggande förståelse för affärssystem och hur de fungerar. Detta beror på att de behöver förstå hur systemet påverkas av olika händelser och vad det får för effekter. Respondent A menar att man som revisor behöver vara medveten om att affärssystem inte är felfria och att de går att manipulera. Respondent B menar även att människorna som arbetar med systemen inte är helt felfria. Det finns flera risker med affärssystem enligt Magnusson och Olsson (2008) och en av de vanliga riskerna är det som respondent B lyfter fram, de operativa riskerna. De operativa riskerna syftar till de risker som handlar om användandet av systemet. Om inte affärssystemet fungerar på ett tillfredsställande sätt kan verksamheten tappa förmågan att agera. Av denna anledning kan affärssystemet behöva kontrolleras och granskas för att rutiner och processer ska fungera (Magnusson & Olsson, 2008).

Enligt ISA 400 ska en finansiell revisor ha den kunskap som behövs för att planera revision av ett affärssystem och sedan genomföra granskning av systemet. Vid granskning eller kontroll av ett affärssystem menar Hunton et al. (2001) att den finansiella revisorn och IT-revisorn har olika perspektiv och därför kan en IT-revisor vara till hjälp för den finansiella revisorn genom att belysa andra aspekter i granskningen. Överlag menar dock respondenterna att man som revisor inte behöver den djupa kunskap som en IT-revisor har

för att granska ett affärssystem, utan det räcker med grundläggande förståelse för hur systemet fungerar för att kunna granska det.

5.6 Förväntningsgapet

Enligt respondent E förväntas den finansiella revisorn ge trygghet som en tredje part utifrån, genom att kolla och kontrollera vad verksamheten håller på med. Det vill säga hur verksamheten utför arbeten för att hitta eventuella brister eller risker som eventuellt kan leda till felaktiga resultat eller som kan missbrukas eller användas på felaktigt sätt. Respondent E tydliggjorde att personen förväntar sig att den finansiella revisorn ska kunna ge en trygghet till deras verksamhet. Ett utav de övergripande målen en finansiell revisor måste uppfylla är att skaffa sig en rimlig försäkran på att det inte finns några väsentliga felaktigheter i den finansiella rapporten som ska leda till ett ökat förtroende, det vill säga ge en trygghet till verksamheten. Eftersom respondent E uttalar sig om att den finansiella revisorn ska ge en trygghet betyder det att respondentens förväntning stämmer överens med det ena övergripande målet - öka förtroendet genom att skaffa en rimlig försäkran (ISSAI, 2020).

Enligt ISSAI (2020) ska den finansiella revisorn även kunna göra ett uttalande om den finansiella rapporten och kunna kommunicera resultatet av revisionen i enlighet med revisorns iakttagelser. Detta betyder att för en finansiell revisor ska kunna möjliggöra och uppfylla detta övergripande mål, måste först och främst syftet att skaffa en rimlig försäkran uppfyllas, vilket gör att revisorn kan hitta eventuella väsentliga felaktigheter i den finansiella rapporten. Därefter ska revisorn kunna uppfylla det andra övergripande målet med att kunna göra ett uttalande om den finansiella rapporten och kommunicera resultatet. Respondent E förklarar specifikt gällande granskning av deras affärssystem, förväntas och krävs det en mycket god förståelse och kunskap kring deras verksamhet. Detta eftersom granskningen av affärssystemet annars blir problematisk då revisorn inte har någon grundläggande förståelse över hur det faktiskt ska vara och fungera. Utan förståelsen blir upprättelsen av den finansiella rapporten bristfällig. Om den finansiella revisorn inte införskaffar sig goda kunskaper och förståelse om verksamheten blir det problematiskt att kunna uppfylla det andra målet. För att kunna göra ett uttalande om verksamhetens finansiella rapport och kunna kommunicera resultatet krävs det kompetens. Det betyder att

respondent E:s förväntning på den finansiella revisorn stämmer överens på även det andra övergripande målet.

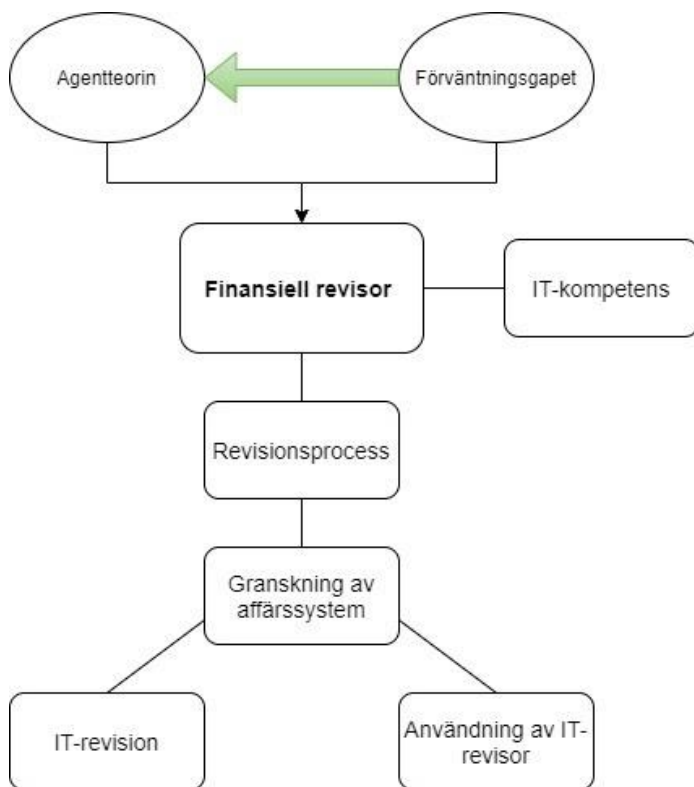
När det kommer till förväntningarna på IT-kompetens så är respondent E övertygad att en finansiell revisor behöver kunskap inom IT-området. Respondenten anser att den mest nödvändiga kunskapen inom IT för en finansiell revisor är att ha förståelse för systemen som verksamheten använder. Genom att ha systemförståelse finns kännedom och kompetens för hur systemen är uppbyggda, exempelvis hur deras affärssystem är uppbyggda och fungerar. Genom att ha IT-kompetens underlättar det kvalitetskontrollen på den finansiella rapporten som revisorn ska utföra. Eftersom det ska finnas en rimlig försäkran på att den finansiella rapporten är lämplig under omständigheterna som krävs gällande lagar, standarder och föreskrifter måste kvalitetskontrollåtgärder på uppdragsnivå genomföras. När det ska utföras kontroll på IT-områden, exempelvis affärssystem, är det den ansvarige revisorn som överväger om det finns den IT-kompetens och förmåga som krävs i uppdragsteamet för att kunna utföra en kvalitetskontroll (ISSAI, 2020). Respondent E kan därför förvänta sig och kräva att det ska existera IT-kompetens från den finansiella revisorn, men det är den ansvariga revisorn som ser till att det finns den kompetens och förmåga som krävs för att de ska uppfylla en rimlig försäkran vid granskning av verksamhetens finansiella rapport. Uppdragsteamet för en kvalitetskontroll kan även bestå av specialister, så om det skulle uppstå fall där den ansvarige revisorn överväger att IT-kompetensen är bristfällig i teamet, finns specialister.

Detta överensstämmer även med vad de övriga respondenterna har uttalat sig om i studien. Respondent A påpekade att projektledaren och granskningsmedarbetarna behöver betydligt mer IT-kompetens än en själv som är kundansvarig revisor eftersom respondentens arbetsuppgifter inte berör lika mycket IT-relaterade uppgifter. Vidare förklarar respondenten att projektledaren behöver kunna väga vilka insatser eller specialister som behövs i en viss situation. Det betyder att projektledaren kan anses vara den ansvarige revisorn som ska kunna överväga om kompetensen och förmågan existerar i uppdragsteamet, det vill säga granskningsmedarbetarna. Respondent E:s förväntningar på revisorns IT-kompetens överskrider eller kräver inte mer än vad som är inom det finansiella ramverket. Förväntningarna på revisorns IT-kompetensen stämmer därför överens med verkligheten för denna studie.

5.7 Vidareutveckling av modell

Diskussionen visar att det finns ett samband mellan agentteorin och förväntningsgapet genom att det finns förväntningar på den finansiella revisorn från kunden. Det beror på att revisorn har ett kunskapsövertag och att det därför råder informationsasymmetri enligt agentteorin. Revisorn är expert inom revision och förväntas ha den kunskap som krävs för att granska ett företags räkenskaper. Det har även visat sig att IT-revision är en del av revisorns arbete genom att denne ska se över företagets affärssystem. På så sätt finns det även förväntningar på revisorns IT-kompetens. Diskussionen har därför visat på en koppling mellan agentteorin och förväntningsgapet genom att förväntningarna kan påverka relationen mellan revisorn och kunden genom att det kan råda skiljaktigheter i hur mycket den finansiella revisorn bör kunna. På så sätt kan agentteorin användas ihop med förväntningsgapet för att förklara relationer, förväntningar och kunskap. Modellen beskriver således att förväntningsgapet kan användas som en komponent i att beskriva agentteorin.

Figur 3 – Vidareutveckling av modell



6. Slutledning

I detta avslutande kapitel presenteras studiens slutsatser vilken grundar sig i resultatet och diskussionen. Därefter följer en avslutande diskussion, samhällliga bidrag samt redovisas studiens begränsningar. Till sist presenteras förslag till vidare forskning.

6.1 Slutsats

Syftet med studien var att förstå den finansiella revisorns IT-kompetens och om revisorn har tillräckligt med kompetens för att granska ett affärssystem. Studien syftade även till att förstå om och i så fall när en finansiell revisor tar hjälp av en IT-revisor i revisionsarbetet. Även syftade studien till att få insikt i om verkligheten av den finansiella revisorns kompetenser stämmer överens med förväntningarna på den finansiella revisorn. Frågeställningar har formulerats för att uppfylla studiens syfte och dessa kommer besvaras med hjälp av den teoretiska referensramen och den insamlade empirin.

Den första frågeställningen behandlar på vilket sätt det är en del av den finansiella revisorns arbetsuppgifter att granska ett affärssystem genom en IT-revision. Diskussionen av det empiriska materialet visar att IT-revision är ett område inom granskningsarbetet, genom att förstå hur det reviderade företags IT-system fungerar och hur räkenskaperna påverkas av systemet. I varje revision ingår IT-revision där den finansiella revisorn ska granska det affärssystem som hanterar bokföringen. Revisorer ska även göra analytiska granskningar för att undersöka att affärssystemet fungerar på ett tillförlitligt sätt. En finansiell revisor behöver inte granska hela systemet, men behöver kontrollera att de finansiella rapporterna är korrekta. Om rapporterna skulle innehålla fel kan revisorn behöva granska affärssystemet vidare, men då flera företag arbetar i standardiserade affärssystem behöver sådana utökade granskningar ofta inte göras. I samband med detta ska revisorn ta beslut om det behöver göras en utökad IT-revision eller om en IT-revisor ska användas för att sköta delar av eller hela IT-revisionen. En anledning till varför det kan behöva göras en utökad IT-revision är om den finansiella revisorn gör bedömningen att det finns väsentliga risker med affärssystemet. Väsentlighet och risk är något som revisorn måste ta hänsyn till i alla delar av sin granskning. Den finansiella revisorn och IT-revisorn kan ha olika väsentlighetstänk och därför upptäcka och fokusera på olika delar inom revisionen.

Exempelvis har IT-revisorn mer kunskap och i förlängningen mer fokus på risker med affärssystem än den finansiella revisorn. Det betyder att IT-revisorn har ett kunskapsövertag över den finansiella revisorn och att det råder informationsasymmetri enligt agentteorin. Det kan leda till agentproblem i form av att revisorer värderar risker på olika sätt och att kunden har vissa förväntningar på revisorns kunskap.

Den andra frågeställningen behandlar om den finansiella revisorn har tillräckligt med IT-kompetens för att granska ett affärssystem eller om det behövs en IT-revisors kunskaper. Generellt upplever revisorerna som deltog i studien att de har den IT-kompetens som krävs för att granska ett standardiserat affärssystem. Om det reviderade företaget använder ett specialanpassat affärssystem har inte den finansiella revisorn alltid den IT-kompetens som är tillräcklig. Större revisionsbyråer har ofta IT-avdelningar med antingen IT-revisorer eller IT-specialister vars uppgift är att hantera de större IT-uppdragen, däribland granska större affärssystem. Finansiella revisorer är experter på att granska de finansiella rapporterna och att granska affärssystem är inte deras huvuduppgift. Av den anledningen är det inte aktuellt för finansiella revisorer att även vara experter inom IT för att granska specialanpassade affärssystem. Dessutom förekommer inte sådana stora uppdrag för revisorer, dels på grund av att revisionsbyrån kan ha egna IT-avdelningar, dels för att stora företag ofta har egna IT-avdelningar som sköter en del av kontrollerna. Revisorerna i studien som arbetade på mindre byråer har inte tagit in en IT-revisor för att sköta delar av granskningen. Det beror på att de inte arbetar med specialanpassade system och om något skulle vara oklart finns det andra tillvägagångssätt än att använda en IT-revisor.

Den tredje frågeställningen behandlar om verkligheten på den finansiella revisorn stämmer överens med förväntningarna enligt förväntningsgapet. Intressentens förväntningar, som är den verkställande direktören för denna studie, stämmer överens med ramverket för den finansiella revisorn. Den verkställande direktören förväntar och kräver utföranden från revisorn som är inom den lagstadgade revisionen och det finansiella ramverket. Det betyder att för denna studie är förväntningarna på den finansiella revisorn inom de två övergripande målen, då den verkställande direktören inte uttalar sig, förväntar eller kräver mer än vad målen säger i ramverket. Då det inte förekommer förväntningar som säger att revisorn ska utföra något den inte ansvarar för, betyder det att förväntningarna på revisorn stämmer

överens med verkligheten enligt förväntningsgapet. Det innebär att för denna studie existerar inget förväntningsgap, då förväntningarna är överensstämmande till verkligheten.

Sammanfattningsvis visar diskussionen av empirin att respondenterna upplever sin egen IT-kompetens som tillräcklig för att granska ett standardiserat affärssystem. Om det reviderade företaget använder ett komplext eller specialanpassat affärssystem kan den finansiella revisorn ta hjälp av en IT-revisor i revisionsarbetet. Finansiella revisorer som arbetar på mindre revisionsbyråer reviderar ofta företag av mindre komplexitet vilket kan vara en av anledningarna till att de inte använder IT-revisorer i lika stor utsträckning som de revisorer som arbetar på större revisionsbyråer. Kundens förväntningar på den finansiella revisorn stämmer överens med den kunskap och arbetsuppgifter finansiella revisorer enligt lagkrav har. De förväntas dock ha grundläggande kompetens inom IT, men inte mer än vad den lagstadgade revisionen kräver.

6.2 Avslutande diskussion

Digitalisering fortsätter att vara ett växande område och som fortsätter diskuteras i flera sammanhang. I och med Covid-19 har diskussionen fått ny fart då fler människor och företag behöver arbeta mer digitalt. Revisorsyrket har länge påverkats av digitaliseringen och både arbetsuppgifterna och sättet att arbeta på har förändrats. Nya behov har skapats, vilket gjort att revisorn behöver anpassa sina kunskaper för att hänga med i utvecklingen. Då fler och fler företag arbetar i affärssystem behöver dessa kontrolleras och granskas, men om det ska göras av en finansiell revisor, IT-revisor, dataingenjör eller någon annan typ av specialist kan vidare diskuteras. En finansiell revisorns huvudsakliga uppgift kommer förmodligen fortsatt att vara att granska de finansiella rapporterna, men det kommer bli viktigare att förstå hur siffrorna som finns i rapporterna har producerats av affärssystemet. På det sättet kan det bli viktigare för den finansiella revisorn att förstå affärssystemet. IT-revisorer och andra specialister inom IT blir mer eftertraktat av olika branscher, vilket bidrar till större IT-kunskap i samhället och är en viktig del i utvecklingen av samhället.

6.3 Samhälleliga bidrag

Studien bidrar med förståelse för hur pass mycket IT-kompetens den finansiella revisorn faktiskt har, behöver och vad som förväntas. Vidare lyfter studien IT-revisorns funktion och hur den finansiella revisorn kan inkludera IT-revisorn i granskningsarbetet. Därutöver lyfts exemplet affärssystem för att undersöka IT-kompetensen på detta område. Ett mål med studien är att bidra i debatten om revisorers IT-kompetens, då detta är ett aktuellt ämne som lyfts i flera artiklar. Tidigare forskning och artiklar lyfter att IT-kompetens blir viktigare för finansiella revisorer och att kunskap inom IT kommer behövas mer i framtiden. Det finns dock inte lika mycket forskning kring finansiella revisorns faktiska IT-kompetens och hur mycket som krävs för att arbeta som revisor i dagsläget. Den forskning som tidigare bedrivits har undersökt ett stort antal IT-områden och därför inte fördjupat sig i affärssystem. Inte heller har det gjorts forskning i form av intervjuer för att undersöka upplevelserna. Studien har bidragit med att fylla detta gap. Vidare har studien bidragit med en insikt i den finansiella revisorns arbetsuppgifter och på vilket sätt IT-revision är en del av arbetet. Studien har till sist bidragit med insikt i relationen mellan den finansiella revisorn, IT-revisorn och kunden genom agentteorin.

6.4 Begränsningar

I studien kan flera begränsningar identifieras. Urvalsstorleken samt semistrukturerade intervjuer kan göra det svårt att dra generella slutsatser av resultatet. Det intervjuades ett begränsat antal personer och de har även talat subjektivt utifrån deras egen roll, vilket kan ha påverkat resultatet. Flera av respondenterna gav liknande svar på flera frågor vilket bidrar till tillförlitlighet. Dock förekom det skillnader mellan de revisorer som arbetade på en större byrå och de som arbetade på en mindre byrå. Av den anledningen kan det vara svårt att generalisera resultatet, även om det gav två olika intressanta perspektiv. Att revisorerna arbetade på byråer av olika storlek har därför bidragit till att slutsatser kunde dras att revisionsbyråns storlek har en inverkan. För att öka trovärdigheten av studien har empirin stärkts med tidigare forskning.

6.5 Förslag till vidare forskning

Slutsatserna i studien visar att revisorn själv anser sig ha tillräcklig IT-kompetens för sin yrkesroll, samt att de kan granska enklare affärssystem. Studien visar även att den finansiella revisorn ska kunna göra vissa granskningar av ett affärssystem och av den anledningen behöver grundläggande kunskap om hur ett affärssystem fungerar. Till sist visar även studien att en IT-revisor kan fungera som ett stöd i granskningen, speciellt vid komplexa och specialanpassade affärssystem. Studien ger även ett kundperspektiv utifrån en verkställande direktörs åsikter och ger svar på vilka förväntningar som kan finnas på finansiella revisorer. Studien undersöker däremot inte andra perspektiv såsom vilka förväntningar leverantörer av affärssystem kan ha eller andra typer av kunder. Därför kan det vara intressant att vidare undersöka förväntningar kontra verkligheten och på så sätt få ett bredare perspektiv angående vilka förväntningar som finns på finansiella revisorer.

Det kan även vara intressant att göra om studien i framtiden för att då undersöka huruvida finansiella revisorer kan granska ett mer specialanpassat affärssystem, eller om det är IT-revisorns uppdrag. Flera av respondenterna i studien förutspådde att det kommer finnas ett ökat behov av IT-revisorer i framtiden och därför kan det även vara intressant att undersöka om behovet av IT-revisorer kommer öka eller om det istället kommer ställas större krav på den finansiella revisorns IT-kompetens. Till sist kan det även vara intressant att testa resultatet mot en bredare population genom en kvantitativ metod för att på så sätt skapa en generaliserbarhet av resultatet.

Referenser

ACCA. (2019). *Closing the expectation gap in audit*.

<https://www.accaglobal.com/in/en/professional-insights/global-profession/expectation-gap.html>.

Ahmad, M., & Cuenca, R. (2012). Critical success factors for ERP implementation in SMEs. *Robotics and computer-Integrated manufacturing*, 29 (2013), 104-111.

<https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1016/j.rcim.2012.04.019>

Aktiebolagslag (SFS nr: 2005:551). https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/aktiebolagslag-2005551_sfs-2005-551

Alvesson, M., & Sköldberg, K. (2008). *Tolkning och reflektion: Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod* (2 uppl.). Studentlitteratur.

Askenäs, L. (2000). *Affärssystemet - En studie om teknikens aktiva och passiva roll i en organisation*. (No. 808). Linköpings Studies in Science and Technology, Institute for management of innovation and technology. https://imit.se/wp-content/uploads/2016/02/2000_115.pdf

Bamberg, G., Spremann, K. (1987). *Agency Theory, information, and incentives* (1 uppl.). Springer-Verlag

Barta, G. (2018). The increasing role of IT auditors in financial audit: risks and intelligent answers. *Business, Management and Economics Engineering*, 16 (1), 81-93.

<https://doi.org/10.3846/bme.2018.2142>

Bednárova, L., Hajduová, Z., Smoląg, K., & Szajt, M. (2020). Digital Competences of Polish and Slovak Students—Comparative Analysis in the Light of Empirical Research. *Sustainability*, 12(18). <https://doi.org/10.3390/su12187739>

- Beier, G., & Regenscheid, A. (2011). *Security Best Practices for the Electronic Transmission of Election Materials for UOCAVA Voters*. National Institute of Standards and Technology, U.S. Department of Commerce.
<https://nvlpubs.nist.gov/nistpubs/Legacy/IR/nistir7711.pdf>
- Björkman, J. (2021). Vad är IT-kompetens? *Definition och tips för utveckling*.
<https://jobbland.se/arbetsliv/vad-ar-it-kompetens>
- Bryman, A & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (3 uppl.). Liber
- Carrington, T. (2014). *Revision* (2). Liber.
- Cristea, S. (2019). Framtidens revisorer är en “icke revisor”. *Tidningen Balans*.
- Dassen, R., Hayes, R., Schilder, A., & Wallage, P. (2005). *Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing* (2 uppl.). FT Prentice Hall.
- Deegan, C., Underman, J. (2011). *Financial accounting theory* (2 uppl.). McGraw-Hill Education.
- Denscombe, M. (2018). *Forskningshandboken* (3 uppl.). Studentlitteratur.
- Duwali, N., & AL-Mutari, A. (2017). The Opinion of Auditors towards the Importance and Knowledge of Information Technology in Kuwait. *International journal of business and management* 12(3), 170-179. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v12n3p170>
- Egenäs, L., & Norregårdh. (2001). *ISA-projektet: ISA 300 och 400 – planering och intern kontroll*. *Tidningen balans*, (4). https://www-faronline-se.ezproxy.hkr.se/dokument/balans/2001/nr-4/balans_2001_n04_a0015/?q=ISA%20400
- FAR. (2009). *ISA 200 Den oberoende revisorns övergripande mål samt utförande av revision enligt International Standards on Auditing*. <https://www-faronline-se.ezproxy.hkr.se/dokument/isa/isa/isa200/?q=isa%20200>

- FAR. (2006). *Revision – En praktisk beskrivning*. https://www-faronline-se.ezproxy.hkr.se/dokument/r/revision_en_praktisk_beskrivning/?q=revision%20en%20praktisk%20beskrivning
- FAR. (2021a). *Vad gör en revisor*. <https://www.far.se/om-far/yrkesroller/revisor/>
- FAR. (2021b). *ISA 620 Användning av en specialist i revisionsarbetet*. <https://www-faronline-se.ezproxy.hkr.se/dokument/isa/isa/isa620/>
- Glantz, S. (2018). Bristande kunskap om IT-frågor hos blivande revisorer. *Tidningen Balans*.
<https://www.tidningenbalans.se/nyheter/bristande-kunskap-om-it-fragor-hos-tentander/>
- Glantz, S. (2017). Skaffa dig IT-kompetens - stå dig i konkurrensen. *Tidningen Balans*.
<https://www.tidningenbalans.se/nyheter/skaffa-dig-it-kompetens-sta-dig-i-konkurrensen/>
- Glantz, S. (2020). IT-revision allt mer angeläget. *Tidningen Balans*.
<https://www.tidningenbalans.se/nyheter/it-revision-allt-mer-angelaget/>
- Grant Thornton. (2021). *IT Assurance*. https://www.grantthornton.se/tjanster/revision/it-assurance/?gclid=CjwKCAjw6qqDBhB-EiwACBs6x2Yk1w5ctCfoVDhCK8_RMM-aET41VyjFXO38dOCTg0ZegTi4xMY4jxoCjO4QAvD_BwE
- Grocholski, G. (2017) IT Audit Must Have a Voice in the Technology-Driven Business Landscape. *EDPACS*. <https://doi.org/10.1080/07366981.2017.1295751>
- Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., Wallage, P. (2005). *Principles of auditing - An introduction to international standards on auditing* (2 uppl.). Pearson Education.
- Henderson, D., Davis, J., & Lapke, M. (2013). The Effect of Internal Auditors' Information Technology Knowledge on Integrated Internal Audits. *International Business Research*, 6(4), 147-163. <http://dx.doi.org/10.5539/ibr.v6n4p147>

- Hingarh, V., & Ahmed, A. (2013) *Understanding and Conducting Information Systems Auditing*. Wiley Corporate F&A.
- Hjelm-Wallén, L., & Nygren, J. (1996). *Åtgärder för att bredda och utveckla användningen av informationsteknik*. Sveriges Riksdag.
https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/proposition/atgarder-for-att-bredda-och-utveckla-anvandningen_GJ03125
- Hunton, J., Wright, A., & Wright, S. (2001). Business and audit risks associated with ERP systems: Knowledge differences between information systems audit specialists and financial auditors.
- International Organisation of Supreme Audit Institutions. (2020). *ISSAI 200 - Fundamental Principles of Financial Auditing*.
https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_200/ISSAI_200_en_2020.pdf
- Ismail, N., & Abidin, A. (2009). Perception towards the importance and knowledge of information technology among auditors in Malaysia. *Journal of accounting and taxation*, 1(4), 61-69.
- Istner-Byman, M. (2017). It-säkerhet är en otroligt viktig del i våra revisionsuppdrag. *Realtid*.
- Jennings, M., Kneer, D. and Reckers, P. (1993). The Significance of Audit Decision Aids and Pre-case Jurist's Attitude on Perceptions of Audit Firm Culpability and Liability. *Contemporary Accounting Research*, 9(2), 489-507.
<https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1993.tb00894.x>
- Jones, N., & Kohtanek, T. (2002). Consequences of Web-based technology usage. *Online Information Review*, 26(4), 256-264.
<https://doi.org/10.1108/14684520210438697>

- Kamdjung, J., Bawack, R., & Tayou, A. (2020). An ERP success model based on agency theory and IS success model. *Business Process Management Journal*, 26(6). DOI 10.1108/BPMJ-04-2018-0113
- Lagerkvist, A. (1983). *Revision: Så här bör revisorn kontrollera datasystemet*. *Tidningen baland*, (7). https://www-faronline-se.ezproxy.hkr.se/dokument/balans/1983/nr-7/balans_1983_n07_a0007/?q=informationssystem
- Liggio C.D. (1974). The Expectation Gap: The Accountant's Waterloo. *Journal of Contemporary Business*, 3 (3), 27-44.
- Magnusson, J., & Olsson, B. (2008). *Affärssystem (2:4)*. Studentlitteratur.
- Magoulas, T., Pessi, K. (1998). *Strategisk IT Management (Avhandling för doktorsexamen, Göteborgs Universitet)*. Västra Frölunda: Vasastadens Bokbinderi AB.
- Merhout, J.W., & Havelka, D. (2008). Information Technology Auditing: A Value-Added IT Governance Partnership between IT Management and Audit. *Communications of the Association for Information Systems*, 23(26), 463-482. DOI: 10.17705/1CAIS.02326
- Mobarek, T. (2020). It-revision: Ett hett och viktigt område i framtiden. *Tidningen Balans*. <https://www.tidningenbalans.se/nyheter/it-revision-ett-hett-och-viktigt-omrade-i-framtiden>
- Moberg, K., Valentin, N., & Åkersten, P. (2014). *Bolagsrevisorn - Oberoende, ansvar, tystnadsplikt* (4 uppl.). Norstedts Juridik.
- Moeller, R. (2010). *IT audit, control and security*. John Wiley & Sons.
- Nationalencyklopedin. (4 april 2021a). *Revisor*. <https://www-ne-se.ezproxy.hkr.se/uppslagsverk/encyklopedi/l%C3%A5ng/revisor>

- Nilsson, L., & Pålsson, S. Digital kompetens. En utmaning för dagens skola och ett krav i morgondagens samhälle. *Human IT*, 2(4) <https://humanit.hb.se/article/view/232>
<https://humanit.hb.se/issue/view/46>
- Rai, P., Vatanasakdakul, S., & Aoun, C. (2010). Exploring perception of IT skills among Australian accountants: An alignment between importance and knowledge. *AMCIS*, <http://aisel.aisnet.org/amcis2010>
- Revisorsinspektionen. (2021). *Morgondagens kompetenskrav*.
<https://www.revisorsinspektionen.se/om-ri/framtida-revisionen/kompetenskrav/>
- Right People Group. (2021). *IT revisor*. <https://rightpeoplegroup.com/sv/it-revisor/>
- Rîndaşu, S. M. (2016). Information security – a new challenge for the young and future financial auditors. *Audit Financiar* 14 (6),670-679. DOI: 10.20869/AUDITF/2016/138/670
- Safeside Solutions AB. (2013). *IT-revision*. <https://www.mynewsdesk.com/se/safeside-solutions/documents/it-revision-enligt-safeside-24649>
- Sun, T., Alles, M., Vasarhelyi, M.A. (2015). Adopting continuous auditing: A cross-sectional comparison between China and the United States. *Managerial Auditing Journal*, 30 (2) 176-204. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1108/MAJ-08-2014-1080>
- Teck-Heang, L., Ali, Azham. (2008). The evolution of auditing: An analysis of the historical development. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 4 (12).
- Veerankutty, F., Ramayah, T & Ali, N. (2018). Information Technology Governance on Audit Technology Performance among Malaysian Public Sector Auditors. *MDPI*, 7 (8). <https://doi.org/10.3390/socsci7080124>
- Wallström, M. (2020). It-revision: Ett hett och viktigt område i framtiden. *Tidningen Balans*. <https://www.tidningenbalans.se/nyheter/it-revision-ett-hett-och-viktigt-omrade-i-framtiden/>

Öhman, P., Wallerstedt, E. (2012). *Revisorsproffessionens framväxt i Sverige*. Centrum för forskning om ekonomiska relationer. <http://miun.diva-portal.org/smash/get/diva2:577271/FULLTEXT01.pdf>

Bilaga 1 - Intervjuguide

REVISORNS ROLL

- Lite bakgrund om dig, hur länge har du varit revisor? Är du auktoriserad revisor, godkänd revisor eller annat?
- Vilka är dina främsta arbetsuppgifter?

IT-KOMPETENS

- Vad är IT-kompetens för dig?
- Hur ser du på dina egen IT-kompetenser?
- Vilken IT-kompetens anser du är nödvändig för en revisor?
- Har din IT-kompetens utvecklats genom åren sedan du blev revisor? Om ja, hur?
- Finns det något inom IT du skulle vilja ha mer utbildning i för att på så sätt underlätta ditt arbete?

IT-REVISION OCH IT-REVISOR

- Vad är den största skillnaden mellan en finansiell revisor och en IT-revisor?
- Kan du i grova drag förklara vad en IT-revision innebär och varför den görs?
- Finns det olika grader av hur utförligt en IT-revision görs?
- På vilket sätt är IT-revision en del av dina arbetsuppgifter?
- Ska du som revisor kunna göra en IT-revision?
- Hur kontrollerar du som revisor IT-revisorns arbete?

AFFÄRSSYSTEM

- Vad känner du till om affärssystem?
- Vilka grundläggande kunskaper anser du att man behöver för att förstå ett affärssystem?
- Känner du att du har tillräckligt med kompetens för att kunna granska ett affärssystem i samband med en revision?
- Ska du som revisor kunna granska ett affärssystem i samband med en revision?
Om inte, hur hanterar du en sådan situation?
- Tar du hjälp av en IT-revisor för att kunna utföra en revision av ett affärssystem?

REVISIONSPROCESSEN

- Skulle du kunna beskriva hur du i revisionsprocessen tar hjälp av en IT-revisor?
- Finns det någon speciell del i revisionsprocessen du skulle säga att en IT-revisor kan vara till mest hjälp?
- Upplever du att det finns ett ökat behov av IT-revisorer?

Bilaga 2 - Intervjuguide till VD

DIN ROLL

- Lite bakgrund om dig, vad är din titel och vad jobbar du med?
- Vilka är dina främsta arbetsuppgifter?

REVISOR

- Vet du vad en revisor är och arbetar med?
- Hur viktig anser du att revisorer är?
- Vad tänker du om revisorns framtid?

IT-KOMPETENS

- Vad är IT-kompetens för dig?
- Hur ser du på dina egen IT-kompetenser?
- Hur viktigt anser du det är att ha IT-kompetens?
- Tror du att en revisor behöver IT-kompetens?
- Vilken IT-kompetens anser du är nödvändig för en revisor?

IT-REVISION OCH IT-REVISOR

- Vet du vad en IT-revisor är?
- Vet du vad en IT-revision är?
- Vet du vad den största skillnaden är mellan en finansiell revisor och en IT-revisor?
- Upplever du att det finns ett ökat behov av IT-revisorer?

AFFÄRSSYSTEM

- Vad känner du till om affärssystem? (Kan du berätta vad ett affärssystem är och varför företag använder det?)
- Vilka grundläggande kunskaper anser du att man behöver för att förstå ett affärssystem?
- Vet du hur ert affärssystem granskas av en revisor?
- Vet du om och isåfall när IT-revisorer tas in vid granskning av ett affärssystem?

Bilaga 3 - Databearbetning

Transkribering						
	Finansiell revisor	IT-kompetens	Revisionsprocessen	IT-revision	IT-revisor	Affärssystem
A	huvudansvarig revisor för primärt större och medelstora uppdrag	Pratar man min roll som kundansvarig så tycker jag det är på förståelsen på ett övergripande plan och acceptansen för att det blir mer digitaliserat och mer komplext. Behöver man mer behovet förstå grundläggande hur kunder fungerar och även då vilka verktyg vi har, men som sagt mer på ett övergripande plan.	I planeringsfasen är det man kontakter alla specialister [...] Där den processen får med med specialister och är det stora och komplexa organisationer är det självklart att man från början processen har en specialist eller en IT-revisor. Det handlar ju först om att förstå kundens affärssystem och hela IT-miljö i stort och alla olika typer av system vi kartlägger för att sen i nästa steg diskutera strategier vi ska ha och sen självklart genomförandefasen och även avrapporteringsfasen.	Men om vi pratar om det handfasta, kundreskontra, ålders-analys, kundfordringar, lagersaldon och annat som spottas ut, kan vi inte säkerställa att systemen är tillförlitliga kan vi ju inte lita på materialet som kommer ut.	[...] jobbar med olika typer av IT-revision är ju system-människor som har gått den typ av utbildning och kommer från den sidan.	Vi hittar inte så mycket fel och brister som man kanske kan tänka sig, det är mer att vi ser att systemet har en lucka för att den här filen är okrypterad och den kan vem som helst ändra.
B	En finansiell revisor granskar räkenskaper, siffrorna och allt material underliggande det. Som revisor ställs man inför den här. Hur ska jag kunna granska att detta stämmer, att alla dom här bli rätt processade?	Det jag tycker är absolut nödvändigt är att du ändå har kysad kompetens för att kunna sköta en dator, veta hur program startar, vad du gör i programmen och sådär, men även att förstå hur ett redovisningssystem är uppbyggt och hur det fungerar. Vad händer om man lägger in där, och var dyker det upp någonstans. Hur processar systemet den informationen? Den tycker jag är väldigt viktig som revisor.	[...] det är ju som sagt om det är ett system som är specialbyggt eller som är mer avancerat, att man kanske i dom fallen skulle ta in bara för att säkerställa att inställningar och så är korrekt, att de hanterar informationen som den ska. Det skulle jag kunna tänka mig att man gör som en del i informationsamlingen och löpande granskning.	förstå hur dom olika systemen fungerar. Om dom matar in den informationen här, vad är det som kommer ut där borta?	IT-revisor är mer kollar upp hur systemen fungerar vem har behörighet till systemen, hur hänger hela kedjan ihop, att man tittar på dom olika processerna i just IT-systemen.	[...] utan det blir ju en del av granskningen kan man väl säga. Men ser jag att rapporterna ser rätt ut och fakturorna ser rätt ut (gör jag inte det). Snarare om man hittar ett fel så går man in och undersöker vidare.
C	En vanlig revisor är ju att man skriver ju under årsredovisningen så då är det ju lite mer att man tittar på överblickande och sen så går man ner i detaljer och tar olika siffror.	För att göra det så behöver man bland annat förstå IT, det är ju en del av revisionen. Man behöver ha lite grundläggande, det är alltid en fördel.	Vi brukar ju börja med planeringen, att man börjar med att planera revision - hur ska vi göra? Redan där bestämmer man om man ska ha med en IT-revisor då. Så planeringen är väldigt viktig.	Om man börjar i planeringsfasen så handlar det om att man ska förstå vilka system dom har, man ska förstå lite kort om deras IT-rutiner [...] Och så ett steg i revisionen är att man gör lite dataanalyser för att hitta olika saker och det är på transaktionsnivå. Så det är en del av IT-revision kan man säga, så det är något man måste göra som vi gör.	Ja, på dom mindre uppdragen så är detta en del av det jag kollat igenom på det personen har gjort. [...] IT-revisor är mer baserad på transaktioner och system och analys. Så det är två olika skillnader skulle jag säga. Så man kan säga att när vi får större uppdrag så aniter vi ut i vår IT-avdelning, kan man säga. Så gör dom vissa delar.	[...] dom flesta har ju standardssystem. Det bli konstigt om alla ska förstå SAP i detalj och så har man ett uppdrag i SAP, istället så har vi en grupp som jobbar med det.
D	utföra revision av diverse bolag från start till slut.	Jag skulle se det som att man har ett förståelse för hur man dels använder olika typer av system och program och att man även förstår till viss del hur de fungerar. Jag skulle se det som att man har ett förståelse för hur man dels använder olika typer av system och program och att man även förstår till viss del hur de fungerar.	Jag kan tänka mig ett litet ideal, jag så hade IT-revisor varit med i planeringsfasen och kunna hjälpa till att finna risker. Sen vet man att ibland så upptäcker man risker lite senare när man väl sitter med revisionen och att man då får ta in någon. Ideellt, vet man om risken i förväg så tar man nog helst in någon i planeringsfasen och kanske till och med gör granskningen under lägsäsong för att, om det är en sån granskning man kan göra i förväg och inte behöver sitta med i bokslutsgranskningen.	Vi har ju en fläk i alla revisioner som heter IT-revision, där vi alltid bedömer och går igenom vilka system hanterar bokföring på något sätt.	Jag behöver bedöma om personen har den kompetensen som krävs. Det är likadant vilket specialisområde man behöver ta in.	Ja, och skulle det vara att det är lite mer komplicerat brukar jag be om en guidning. Man kan köra någon form av kontroll.
E	För att de ska kunna få en bild över om det finns några hot. Och sen får jag en rapport när de är klara med sin revision om de olika risker de har identifierat och vad man kan göra för att minska riskerna eller eliminera risker hot.	sera hur system - flöde av data - hur ser hänger ihop.	Jag skulle kunna köpa till och säga: Jag vill ha en IT-revision också.	Kan jag få en IT-revision, eller en revision av vårt IT-system. Då får man ju då en rapport som säger hur säkra de (systemet) är - missbruk, felanvändning är de aktuella på så sätt att man upptäcker fel och brister, finns där faktiskt medarbetare eller konsultföretag som har kompetens till att ändra de här system.	De vet hur IT-systemet är byggt, hur de fungerar, hur de ska fungera, vart data kommer ifrån, var förde data, hur kommer de här siffrorna in i systemet, hur smurar de runt i systemet? Vem kan ändra på de här data, vem får inte ändra på de här data, vem lagras data, hur lagras data? Hur gör man backup? Hur är det programmerat?	Det är nog åt det håll det går, den riktning det går. Sen kanske det är en utopi att tro att det finns att man kan komma i ett läge var en firma bara har ett affärssystem där backer Alla deras behov. Det går åt det håll med att man har dessa affärssystem.