



Högskolan  
Kristianstad

Högskolan Kristianstad  
291 88 Kristianstad  
044-250 30 00  
[www.hkr.se](http://www.hkr.se)

Examensarbete, 15 hp,  
för Kandidatexamen i företagsekonomi: Redovisning och Revision  
VT 2022  
Fakulteten för ekonomi

# **Digitaliseringens påverkan på revisorers roll**

- Har förväntningarna på revisorers  
tillgänglighet förändrats på grund  
av digitaliseringen?

**Emese Gencsi och Ida Nilsson**

## **Författare**

Emese Gencsi och Ida Nilsson

## **Titel**

Digitaliseringens påverkan på revisorns roll – Har förväntningarna på revisorns tillgänglighet förändrats på grund av digitaliseringen?

## **Engelsk titel**

The impact of digitalisation on the role of the auditor – Have expectations of the auditor's availability changed due to digitalization?

## **Handledare**

Torsten Andersson

## **Bedömande lärare**

Titti Eliasson

## **Examinator**

Heléne Tjárnemo

## **Sammanfattning**

Digitaliseringen är betydelsefull och påverkar samhället i stort genom att ha slagit igenom inom många områden som vi möter varje dag. Tidigare forskning visar att revisorns roll avseende rutiner och arbetssätt har förändrats till följd av digitaliseringens utveckling inom revisionsbranschen. I studiens problematisering framgår vissa skillnader mellan intern- och externrevisorers arbetssätt, vilket ligger till grund för studiens syfte. Det råder nämligen brist på forskning när det gäller en jämförelse av yrkesrollerna. Studiens syfte är därmed att undersöka om och i så fall på vilket sätt digitaliseringen har påverkat förväntningar avseende tillgänglighet på intern- respektive externrevisorer, samt hur dessa förväntningar skiljer sig åt. För att besvara syftet har litteratur använts bestående av revisorns yrkesroll, digitaliseringens påverkan, förväntningar på revisorns tillgänglighet, agentteorin samt legitimitetsteorin. I den här studien har en multipel fallstudie tillämpats och studiens analysstrategi var av abduktiv karaktär. Mot bakgrund av studiens syfte var kvalitativ forskningsmetod det mest lämpliga valet, vilket genomfördes genom sex semistrukturerade intervjuer. Resultatet från studiens empiri tyder på att digitaliseringen har påverkat revisorerens arbetssätt. Studiens resultat visar däremot att det inte finns någon tydlig koppling till att digitaliseringen har påverkat revisorerens uppfattning avseende förväntningar på deras tillgänglighet. Vi kan inte heller påvisa att förväntningarna på revisorns tillgänglighet skiljer sig mellan intern- och externrevisorer.

## **Ämnesord**

Digitalisering, förväntningar, tillgänglighet, intern- och externrevisor

**Author**

Emese Gencsi and Ida Nilsson

**Title**

The impact of digitalisation on the role of the auditor – Have expectations of the auditor's availability changed due to digitalization?

**Supervisor**

Torsten Andersson

**Assessing teacher**

Titti Eliasson

**Examiner**

Heléne Tjärnemo

**Abstract**

Digitalization is significant and affects the whole society by having made an impact in many areas that we encounter every day. Previous research shows that the auditor's role regarding routines and working methods has changed because of the development of digitalization in the auditing industry. The study's problematization shows certain differences between the internal and external auditors' working methods, which is the basis for the study's purpose. Namely, there is a lack of research when it comes to comparing professional roles. The purpose of the study is thus to investigate whether and, if so, in what way digitalization has affected expectations regarding availability of internal and external auditors, and how these expectations differ. To answer the purpose, literature has been used consisting of the auditor's professional role, the impact of digitalization, expectations of the auditor's availability, the agent theory, and the theory of legitimacy. In this study, a multiple case study was applied, and the study's analysis strategy was of an abductive nature. Given the purpose of the study, qualitative research method was the most appropriate choice, which was conducted through six semi-structured interviews. The results from the study's empirical evidence indicate that digitalization has influenced auditors' working methods. The results of the study, on the other hand, show that there is no clear connection to the fact that digitalization has affected auditors' perceptions regarding expectations of their availability. Nor can we demonstrate that the expectations regarding the auditor's availability differ between internal and external auditors.

**Keywords**

Digitalization, expectations, availability, internal and external auditor

# Förord

Vi vill tacka alla som engagerat sig och därmed bidragit till fullgörandet av denna studie. För det första vill vi rikta ett stort tack till samtliga revisorer som tagit sig tid att medverka i intervjuer. De tankar och idéer ni gav oss har varit väldigt värdefulla och utan er medverkan hade uppsatsen inte varit genomförbar.

Vi vill även tacka vår handledare Torsten Andersson som har stöttat och väglett oss genom arbetets gång. Sist men inte minst vill vi tacka våra underbara familjer och vänner som har uppmuntrat oss under denna berg- och dalbana. Vi är oerhört tacksamma för ert engagemang.

Tack!

Kristianstad, 2022

# Innehållsförteckning

<b>1 Inledning</b> .....	<b>1</b>
1.1 Bakgrund .....	1
1.2 Problematisering.....	2
1.3 Syfte.....	4
1.4 Forskningsfrågor .....	5
1.5 Disposition.....	5
<b>2 Litteraturgenomgång</b> .....	<b>6</b>
2.1 Revisorns yrkesroll.....	6
2.1.1 Internrevisorn.....	6
2.1.2 Externrevisorn.....	7
2.2 Digitaliseringens påverkan .....	9
2.2.1 Automatisering .....	9
2.2.2 Artificiell intelligens (AI).....	10
2.3 Förväntningar på revisorns tillgänglighet.....	10
2.4 Agentteorin .....	12
2.5 Legitimitetsteorin .....	13
2.6 Analysmodellen för studien.....	16
<b>3 Metod</b> .....	<b>17</b>
3.1 Vetenskaplig metod .....	17
3.1.1 Forskningsstrategi.....	17
3.1.2 Forskningsansats.....	17
3.1.3 Forskningsmetod .....	18
3.2 Empirisk metod .....	18
3.2.1 Litteratursökning .....	18
3.2.2 Datainsamling .....	19
3.2.3 Analys av data .....	20
3.2.4 Trovärdighet och äkthet .....	20
3.2.5 Avgränsning.....	21
<b>4 Empiri</b> .....	<b>22</b>
4.1 Revisorns yrkesroll.....	22
4.1.1 Internrevisorer.....	22
4.1.2 Externrevisorer.....	23
4.2 Digitaliseringens påverkan .....	24
4.2.1 Internrevisorer.....	24

4.2.2 Externrevisorer.....	27
4.3 Förväntningar på revisorns tillgänglighet.....	31
4.3.1 Internrevisorer.....	31
4.3.2 Externrevisorer.....	35
<b>5 Analys .....</b>	<b>41</b>
5.1 Revisorns yrkesroll.....	41
5.2 Digitaliseringens påverkan .....	42
5.3 Förväntningar på revisorns tillgänglighet.....	46
<b>6 Slutsatser .....</b>	<b>54</b>
6.1 Om och i så fall på vilket sätt har digitaliseringen påverkat revisorers uppfattning avseende förväntningar på deras tillgänglighet? .....	54
6.2 Om och i så fall på vilket sätt skiljer förväntningarna sig avseende tillgänglighet mellan intern- och externrevisorer?.....	56
6.3 Studiens bidrag .....	57
6.4 Begränsningar och förslag på framtida forskning .....	57
<b>Litteraturförteckning .....</b>	<b>59</b>
<b>Bilaga 1: Intervjuguide .....</b>	<b>64</b>

## Figur- och tabellförteckning

<b>Figur 1</b> Agentteorin .....	13
<b>Figur 2</b> En organisations legitimitet .....	14
<b>Figur 3</b> Analysmodell .....	16
<b>Tabell 1</b> Sammanställning av bakgrundsinformation .....	22

# 1 Inledning

*Studiens första kapitel inleds med en bakgrundsbeskrivning gällande digitaliseringens påverkan på revisorns yrkesroll. Det följs av en beskrivning av problematisering, syfte och forskningsfrågor. Kapitlet avslutas med studiens disposition.*

## 1.1 Bakgrund

Digitaliseringen påverkar samhället i stort och har slagit igenom inom många områden som vi möter varje dag. Den grundläggande aspekten gällande digitaliseringen är att information i allt större utsträckning går att finna i digitalt format. Nya tjänster och beteenden skapas i takt med en parallell utveckling av digitala system. Digitaliseringen får med andra ord en betydelse för samhällsutvecklingen innefattande bland annat förändrade arbetssätt och arbetsuppgifter (Nationalencyklopedin, 2022a).

Digitaliseringens samhällspåverkan berör samtliga samhällsaktörer och därmed även revisionsbranschen. Wiklund (2018) menar att en förändring som sker på grund av digitaliseringen är att revisorn går från att befinna sig i en ”noggrannhetskultur” till att befinna sig i en ”rådgivarkultur”. Kairos Future (2016) förklarar kulturförändringen genom att beskriva hur revisionsyrket länge varit präglad av noggrannhet, vilket successivt har fått ersättas av rimliga antaganden. I takt med att digitaliseringen utvecklas blir historiska bedömningar allt mindre viktiga. Bedömningarna blir allt mindre viktiga eftersom IT-tjänster enkelt svarar på hur historien ser ut. Revisorns roll som rådgivare handlar således om att ge råd om vad klientföretaget bör göra i framtiden (Kairos Future, 2016).

Revisorns yrkesroll påverkas av digitaliseringen genom att nya krav på beteende och arbetssätt skapas. Ökad automatisering är en konsekvens av digitaliseringens utveckling, vilken gör att revisorn kan leverera tjänster på nya sätt. Digitaliseringen gör således att revisorn kan arbeta platsoberoende och mer flexibelt (FAR, 2022a). Wiklund (2018) hävdar att revisorn behöver ha mer IT-kunskaper samt en djupare förståelse kring system och processer. Till följd av det har egenskaper som social och analytisk förmåga fått stor betydelse inom revisionsyrket. Den tidigare delvis introverta revisorn som detaljstuderade siffror och bläddrade i pärmar behöver på grund av digitaliseringen ersättas av en mer social och analytiskt tänkande revisor (Wiklund, 2018).

Nya och förändrade kompetenskrav för revisorn gör i sin tur att förväntningarna på revisorns yrkesroll förändras (Wiklund, 2018). Såväl kunders som medarbetares förväntningar på revisorn har därmed påverkats av digitaliseringen. Det förväntas att revisorn kan hantera nya tekniker och innovationer, vilket gör att förväntningarna ökar i takt med digitaliseringens framfart (Manita et al., 2020). Digitaliseringen har även medfört möjligheten för revisorn att arbeta mer flexibelt och platsoberoende. Det tydliggjordes när COVID-19 pandemin tvingade många att tänka om och arbeta hemifrån. Att revisorer kan arbeta mer platsoberoende gör i sin tur att det kräver viss eftertänksamhet på revisorns tillgänglighet (Barac et al., 2021). Revisorns rådgivarroll kräver god kommunikation både med kunder och medarbetare (Wiklund, 2018), vilket tyder på vikten av revisorns tillgänglighet.

## 1.2 Problematisering

Tidigare forskning visar att revisorns roll avseende rutiner och arbetssätt har förändrats till följd av digitaliseringens utveckling inom revisionsbranschen (Lombardi et al., 2015). Digitaliseringen har i hög grad påverkat redovisningstjänster och därmed revisorns arbetssätt genom automatisering (Kairos Future, 2016). Å ena sidan har automatiseringen lett till att revisorns arbete effektiviserats genom att mer repetitiva arbetsuppgifter försvinner, vilket gör att utrymme för mer avancerade uppgifter skapas (Schumacher et al., 2016). Ett vanligt missförstånd som lätt kan uppstå mellan revisorn och kunden är enligt Cassel (1996) kundens och intressenternas sätt att se revisorn, det vill säga att revisorn tillgodoser i stället för att kontrollera och granska. Det leder i sin tur till att förväntningarna på revisorn tillgänglighet har ökat både utifrån kundens perspektiv och från revisorn själv (Schumacher et al., 2016). Syftet med denna studie är att skapa förståelse utifrån revisorns perspektiv, det vill säga hur revisorn själv uppfattar förändringar i sitt arbetssätt.

Å andra sidan finns det kritiker som ifrågasätter digitaliseringens påverkan på revisorns roll. Quattrone (2016) hävdar att det inte kommer att ske någon speciell förändring av revisorns roll eftersom revisorns analytiska förmåga inte kan ersättas helt av digitala verktyg. Trots att den analytiska förmågan inte kommer att ersättas, anser Tengblad och Källström (2018) att digitaliseringen lett till att ekonomer behöver ha mer kunskap inom den tekniska aspekten. Tengblad och Källström (2018) menar att företag måste vara beredda på att hantera förändringarna som tillkommer till följd av teknikens utveckling. Det innebär i sin tur att de



företag som hanterar förändringar snabbast och på bäst sätt vinner konkurrensfördelar. För att ett företag ska kunna hantera förändringarna krävs att ekonomer ligger i utvecklingens framkant, det vill säga arbetar i takt med teknologins utveckling (Tengblad & Källström, 2018). Digitaliseringen har således gjort att revisorn förväntas ha dessa kunskaper i utförandet av sitt arbete (Wiklund, 2018).

Tekniken är en faktor som möjliggör nya arbetssätt för revisorn. Under de senaste åren har det blivit allt vanligare att revisorer arbetar delar av sin arbetsvecka hemifrån (PwC, 2021). Att arbeta hemifrån kan medföra många fördelar enligt Morgan (2004), som till exempel tidsbesparing, kostnadsbesparing samt ökad tillgänglighet. Dock finns det även nackdelar med att arbeta hemifrån som exempelvis kommunikationsproblem (Morgan, 2004). Revisorns arbetssätt påverkas även av digitaliseringens utveckling i form av att revisorn förväntas ha en stor anpassningsförmåga. Därmed behöver revisorn kontinuerligt kunna anpassa sig efter digitaliseringens utveckling (Kloviene & Gimzauskiene, 2015).

Enligt Morgan (2004) är grunden för flexibelt arbete att det inte ska ses som en plats man går till, utan något som görs i stället. Det innebär i sin tur att arbetet inte nödvändigtvis behöver äga rum på ett kontor. Inom revisionsbranschen är det inte helt ovanligt att arbeta delvis på kontoret och periodvis hos kunder hävdar Glantz (2021). Glantz (2021) menar att COVID-19 pandemin medfört en del förändringar även för revisorer. En av dessa förändringar är att personalen var tvungna att arbeta hemma under stora delar av COVID-19 pandemin. Det resulterade i att många insåg fördelarna med hemarbete och vill därför fortsätta jobba hemifrån minst ett par dagar i veckan. Däremot finns det även personal som efter COVID-19 pandemin aldrig mer vill arbeta hemifrån (Glantz, 2021).

Möjligheten för hemarbete finns till följd av digitaliseringens och teknologins utveckling samt andra faktorer såsom värdet av snabb informationsspridning, ökad konkurrens på marknaden, etc. Därav kan även förväntningarna på revisorer öka i form av att det finns välutvecklade verktyg för virtuellt samarbete (Glantz, 2021; Morgan, 2004). Hemarbete visar även vikten av flexibilitet, då arbetet inte är något man går till utan något man gör (Morgan, 2004). Glantz (2021) skriver att det optimala hade varit en kombination av hemarbete, arbete på kontoret samt ute hos kunder. Det kan däremot bero dels på personliga preferenser, dels på om det handlar om intern- respektive externrevisorer.

Internrevisorn bidrar till att styrningen och ledningen får bättre kontroll över verksamheten samt trygghet genom exempelvis att internrevisorn identifierar värdefulla förbättringsförslag. Enligt SIS (2022) är internrevisorn oftast organisationens egen personal, det vill säga att internrevisorn arbetar för den organisationen som den granskar. Den huvudsakliga uppgiften internrevisorn har är att jämföra verksamhetens processer och utföra löpande granskningar. Därmed skapas ett underlag för eventuella förbättringsförslag (SIS, 2022).

Externrevisorn utför ett så kallat uppdrag, det vill säga externrevisorn granskar företaget som utomstående part som dessutom är oberoende. Det finns tre huvuduppgifter inom externrevisorns arbete: förvaltningsrevision, revision av årsredovisning och bokföring samt efterlevnadsrevision (Moberg, 2006). Det är inte ovanligt med samarbete mellan interna och externa revisorer. Den externa revisorn kan använda sig av granskningen som är utförd av interna revisorer (FAR, 2006).

Både intern- och externrevisorer utför liknande tjänster för en organisation, såsom exempelvis granskning och utvärdering av finansiella rapporter. Som tidigare beskrivits finns det däremot skillnader i bland annat revisorernas arbetssätt. Dessa skillnader gör det således intressant att undersöka om det påverkar revisorernas uppfattning om förväntningar på dess yrkesroll. Förväntningar på revisorn kan i sin tur diskuteras utifrån många aspekter och kan även se olika ut beroende på vems förväntningar som tas i anspråk. Det finns en hel del studier om både intern- och externrevisor, dock råder det brist på tidigare forskning när det gäller kombinationen av dessa två. Den här studien kommer därför att undersöka om och i sådant fall på vilket sätt digitaliseringen har påverkat förväntningar på tillgänglighet på intern- respektive externrevisorer, samt hur dessa förväntningar skiljer sig åt.

### **1.3 Syfte**

Syftet med studien är att undersöka om och i så fall vilket sätt revisorns uppfattning avseende förväntningar på hans eller hennes tillgänglighet har förändrats på grund av digitaliseringen, samt om detta skiljer sig mellan intern- och externrevisorer.

## 1.4 Forskningsfrågor

För att kunna besvara studiens syfte undersöks följande frågeställningar:

- Om och i så fall på vilket sätt har digitaliseringen påverkat revisorers uppfattning avseende förväntningar på deras tillgänglighet?
- Om och i så fall på vilket sätt skiljer förväntningarna sig avseende tillgänglighet mellan intern- och externrevisorer?

## 1.5 Disposition

<b>Inledning</b>	Studiens första kapitel behandlar bakgrund, problematisering, syfte, forskningsfrågor och avgränsningar.
<b>Litteraturgenomgång</b>	Studiens andra kapitel presenterar en litteraturgenomgång bestående av digitalisering, förväntningar på revisorns tillgänglighet, agentteorin, legitimitetsteorin och revisorns yrkesroll. Avslutningsvis presenteras studiens analysmodell.
<b>Metod</b>	Studiens tredje kapitel redogörs för val av vetenskaplig samt empirisk metod.
<b>Empiri</b>	I det fjärde kapitlet presenteras studiens empiriska resultat.
<b>Analys</b>	I studiens femte kapitel analyseras och diskuteras resultatet från empirin.
<b>Slutsatser</b>	I studiens sjätte och avslutande kapitel besvaras syfte och forskningsfrågor. Det innehåller även slutsatser, studiens bidrag samt begränsningar och förslag till framtida forskning.

## 2 Litteraturgenomgång

*Den här studien syftar till att analysera om och i så fall på vilket sätt förväntningar på revisorn har förändrats på grund av digitaliseringen, samt om detta skiljer sig mellan intern- och externrevisorer. Det är således relevant att presentera en litteraturgenomgång bestående bland annat av skillnader mellan internrevisorns yrkesroll och externrevisorns yrkesroll. Därefter presenteras digitaliseringen påverkan samt en genomgång av olika förväntningar på revisorn. Avslutningsvis presenteras agentteorin och legitimitetsteorin som är utgångspunkten för denna studie, följt av en sammanfattad analysmodell.*

### 2.1 Revisorns yrkesroll

En revisor granskar både redovisningen i en verksamhet och även hur styrelsen förvaltar verksamheten de företräder (FAR, 2020). Revisorns huvudsakliga granskningsuppgift skiljer sig inte nämnvärt åt mellan intern- och externrevisorer (FAR, 2006). Däremot finns det vissa skillnader gällande arbetssätt, som kommer vidare diskuteras i följande del.

#### 2.1.1 Internrevisor

En internrevisor är anställd av företaget i syfte att kontrollera företagets verksamhet samt effektivitet. Den interna revisorn är därmed ett internt medel för företagen som ser till att företaget uppnår sina mål och kan därför aldrig fylla en externrevisors plats (FAR, 2006). Enligt FAR (2006) finns det inga formella krav på utbildning eller erfarenhet för att bli internrevisor. Internrevisorernas Förening (IIA Sweden) är en branchorganisationen för interna revisorer. IIA erbjuder utbildningar samt att kandidaterna kan genomgå ett internationellt prov och få certifieringar, vilket kan beskrivas som en form av auktorisation. För att vara kvalificerad för denna benämning krävs ett antal krav beträffande utbildning, yrkeserfarenhet och tillämning av IIA:s regelverk (FAR, 2006; IIA 2022a).

En internrevisor har enligt IIA (2022b) följande uppgifter: bedömning av risker, kvalitet och effektivitet, granskning och utvärdering av verksamhetens processer samt ge förbättringsförslag, etc. Internrevisorn arbetar oftast i team och träffar därmed verksamhetens anställda samt chefer från samtliga nivåer. Internrevisionen ger därmed en bred bild om hur verksamheten fungerar. Det leder i sin tur till att internrevisorn utgör en värdefull resurs för styrelsen och ledningen gällande måluppfyllande och även stärkningen av den interna kontrollen samt den organisatoriska styrningen (IIA, 2022b).

Internrevisorernas roll har enligt Bou-Raad (2000) förändrats från den traditionella rollen till en mer förebyggande roll, där internrevisorer samverkar med verksamhetsledningen. Internrevisorer arbetar som tidigare nämnt oftast i team, där arbetet består bland annat av granskning av verksamhetens interna kontroller. Den interna kontrollen är en process som påverkas av styrelsen och bolagsledningen. Processen ger en rimlig försäkran om att verksamhetens mål är uppfyllda inom följande kategorier: ändamålsenlig och effektiv verksamhet, tillförlitlig finansiell rapportering samt efterlevnad av tillämpliga lagar och förordningar (Carrington, 2014).

Konflikter och oklarheter har också haft påverkan på revisorns samtida roll och därmed skapat utmaningar för att upprätthålla oberoendet (Ahmad & Taylor, 2009). Revisorns oberoende är centralt för revisionens trovärdighet och legitimitet, där det enligt Etikoden även är ett krav att revisorer är oberoende när de utför revisions- eller granskningsuppdrag (Carrington, 2014). Det har varit en långvarig utmaning för internrevisorer att fungera med förmågan oberoende, vilket är vad som gör revisorns bestyrkande värdefullt (Ahmad & Taylor, 2009; Carrington, 2014). Internrevisor har olika roller som i sin tur kan leda till rollkonflikter. Exempelvis har internrevisorn en roll i att utföra tillsyn över bland annat verksamhetens interna kontroller. Internrevisorn har även en rådgivande roll där det är viktigt med samarbete mellan internrevisorn och ledningen. Oberoendet är som tidigare nämnt centralt för revisorer och därmed även för internrevisorer. Det är därmed viktigt att internrevisorn inte utsätts för situationer där oberoendet kan ifrågasättas. Med andra ord måste internrevisorn kunna uttala sig och göra de professionella bedömningar som behövs och förväntas av internrevisorn (Ahmad & Taylor, 2009).

### **2.1.2 Externrevisorn**

En externrevisor är en utomstående part som väljs av aktieägarna på bolagsstämman (FAR, 2006). Enligt FAR (2020) kan en externrevisor förklaras som en oberoende tredje part som i efterhand ska granska verksamhetens förvaltning och finansiella information. Externrevisorn ska i sin tur avgöra om den finansiella informationen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning, samt avgöra om tillämpliga lagar och regler efterföljs. Utifrån de iakttagelser som externrevisorn gjort under granskningsarbetet kan revisorn också ge råd gällande ekonomiska frågor och förbättringsmöjligheter gällande verksamhetens rutiner. Det är

dock av stor vikt att externrevisorn inte äventyrar sin opartiskhet och självständighet genom rådgivningen (FAR, 2020).

Enligt FAR (2022b) kan en utomstående tredje part i form av en externrevisor ses som en kvalitetsstämpel gentemot intressenter och övriga användare. En del verksamheter är tvungna att ha en auktoriserad eller godkänd revisor enligt lag. Den grundläggande regeln är nämligen att ett aktiebolag ska ha en revisor. Det finns dock vissa omständigheter där undantag görs för den grundläggande regeln, då privata aktiebolag själva får välja om de vill ha revisor eller ej. Många bolag som inte omfattas av kraven på att ha en revisor väljer däremot att anlita en revisor ändå, eftersom det i många fall bidrar med vissa fördelar. En sådan fördel är att revisorn medbringrar en kvalitetsstämpel för det reviderade bolaget (FAR, 2022b).

Enligt Carrington (2014) är det av stor vikt att externrevisorn är oberoende med tanke på att revisorn i sådant fall är en utomstående tredje part. Det är således viktigt att revisorn är opartisk och objektiv i sina uttalanden (FAR, 2020). Det är nämligen revisorns oberoende som gör revisorns bestyrkande värdefullt. Carrington (2014) nämner även att det finns två olika perspektiv när det gäller revisorns oberoende, nämligen upplevt oberoende och synbart oberoende. Upplevt oberoende handlar om huruvida revisorn kan upprätthålla sitt professionella omdöme samt att revisorn kan undvika att hans eller hennes professionella omdöme påverkas. Faktorer som skulle kunna påverka revisorns integritet, objektivitet eller professionella skepticism negativt, skulle i sin tur leda till ett ifrågasättande av revisorns oberoende. Synbart oberoende handlar om att revisorn måste undvika situationer som är så betydelsefulla att en informerad tredje part skulle ifrågasätta revisorns integritet, objektivitet eller professionella skepticism. Båda perspektiven av revisorns oberoende handlar således om revisorns integritet, objektivitet och professionella skepticism, men ur olika synvinklar (Carrington, 2014).

En avlagd revisorsexamen är en av de huvudsakliga förutsättningarna för att bli auktoriserad revisor. För att få avlägga provet för revisorsexamen krävs ett genomförande av en teoretisk och praktisk utbildning om totalt sex år (Revisorsinspektionen, 2022; FAR, 2020). Den teoretiska utbildningen ska omfatta minst en kandidatexamen i valfritt ämne. Den praktiska utbildningen sker vanligtvis genom att vara anställd som revisor på ett revisionsbolag i minst tre år på heltid. När både den teoretiska och praktiska utbildningen är genomförd kan ett prov för revisorsexamen avläggas (Revisorsinspektionen, 2022).

## 2.2 Digitaliseringens påverkan

Lombardi et al. (2015) hävdar att revisorsyrket står vid ett vägskäl, med andra ord har den snabba utvecklingen av tekniken påverkat hur information tas emot och analyseras. Enligt Bierstaker et al. (2008) handlar digitaliseringen om att effektivisera arbetet och förbättra produktiviteten. Aslani et al. (2011) beskriver digitalisering inom revisionsbranschen på liknande sätt och nämner även att effektivitet och ökad produktivitet är digitaliseringens främsta fördel. Kairos Future (2016) menar att digitaliseringen inom redovisning och revision har möjliggjort en uppdelning av sysslor för att i sin tur kunna sätta samman på ett nytt sätt. Med andra ord finns det olika företag och avdelningar för en viss specifik process, till exempel en avdelning som endast tar hand om fakturering eller ett företag som är specialiserad på bokslut (Kairos Future, 2016). Nya typer av analyser möjliggörs med digitaliseringen enligt Korhonen et al. (2021), som enligt författarna innebär att mer fokus ska läggas på att fatta bättre affärsbeslut, än att bara automatisera standardiserade processer.

Som ett resultat av digitalisering kan enligt Korhonen et al. (2021) revisorers förväntade roller och färdigheter förändras. Det vill säga den reflekterande rollen revisorn har gällande komplexa beslutsfattande situationer kommer stå i skuggan av automatiseringen. Digitaliseringen inom revisionsbranschen har bidragit till att utförandet av det analoga arbetet har uppdaterats till digitala verktyg i stället, som resulterar i att revisorer får mer utrymme för granskning av de mer avancerade processerna (Magnusson & Nilsson, 2014).

### 2.2.1 Automatisering

Automatisering innebär att en process har automatiserats i syfte att arbetet ska bli effektivt och därmed medföra förbättring för verksamheten. Automatisering beskriver således implementering av teknik, programvara, etc. Enligt Schumacher et al. (2016) går begreppen digitalisering och automatisering hand i hand. Det är på grund av att det ena kan inte existera utan den andra. All form av automatisering kräver att de digitala verktygen fungerar och dessa verktyg fungerar med hjälp av automatisering av olika arbetsuppgifter exempelvis (Schumacher et al., 2016). Därmed kan automatiseringen leda till kostnadsbesparingar och tidsbesparingar genom att behovet av tillsyn över sina anställda minskar genom automatiseringen av olika processer. Automatisering av kvantitativa processer ersätter mänskligt beteende, vilket innebär att risken för fel minskar inom exempelvis kalkylerande processer (Korhonen et al., 2021).

Utöver fördelarna med automatisering och digitalisering beskriver Korhonen et al. (2021) även medföljande utmaningar. Några av dessa utmaningar inkluderar dataverifiering, brist på mänskliga möjligheter att generera och lagra data samt ständigt ökande teknikkraV. Digitalisering inom redovisning och revision ökar risken för att felaktiga beslut ska fattas (Korhonen et al., 2021).

### **2.2.2 Artificiell intelligens (AI)**

Enligt Hasan (2022) är begreppet artificiell intelligens (AI) under ständig utveckling precis som AI själv. AI kan ses ur ett antal perspektiv, det vill säga att det finns olika perspektiv och aspekter som har använts vid definitionen av AI. Ett av dessa perspektiv beskriver AI som förmågan hos ett system att korrekt förstå externa data, lära av den och tillämpa vad den har lärt sig för att uppfylla specifika mål och uppgifter genom flexibel anpassning (Hasan, 2022). Denna definition stämmer i synnerhet väl överens med hur Issa et al. (2016) beskriver AI som digitala verktyg och teknologier, vilket med andra ord kan förklaras som en samlingsterm för datasystem. AI möjliggör och kan användas inom informationsbehandling och beslutsfattande för olika analyser och processer som tidigare förutsatt mänsklig tankeverksamhet. AI bygger på maskininläring samt självlärande system och blir mer mänsklig på grund av användning av taligenkänning och tolkning av beteendet (Nationalencyklopedin, 2022b). För att AI ska fungera till sin fulla potential krävs enligt Issa et al. (2016) processorkraft samt väsentliga data.

Enligt Issa et al. (2016) förväntas AI ta revisionsyrket framåt gällande insamling av stora mängder data, exempelvis från försäljningsställen, lagerräkningar, med mera. AI är även känd som kognitiv teknologi enligt Hasan (2022), vilket medför att AI förekommer inom olika affärsfunktioner som till exempel produktion, distribution, inköp, försäljning och marknadsföring, redovisning och ekonomi, revision, etc. Redovisning och revision påverkas därmed av fördelarna AI medför (Hasan, 2022).

### **2.3 Förväntningar på revisorns tillgänglighet**

Investerare, media och andra aktörer har en tendens att förvänta sig mer av revisorn än vad som följer utav kärnvärdet av revisionsarbetet (FAR, 2006). Revisorn har lagar och revisionsstandarder att förhålla sig till, vilket gör att revisorn inte kan beakta samtliga förväntningar från sin omgivning. Investerare, media och andra aktörer är oftast olärda avseende vad en revisor faktiskt kan och får göra, vilket gör att ett problem kopplat till



förväntningar på revisorn uppstår (Carrington, 2014). Det fenomen som illustrerar detta problem kallas för förväntningsgapet (FAR, 2006; Carrington, 2014).

Öhman et al. (2006) förklarar ett allmänt tankemönster som exemplifierar hur revisorns egna förväntningar kan komma i konflikt med användarnas förväntningar. Å ena sidan väljer revisorn oftast att ”göra saker rätt”, vilket innebär att granskningsarbetet främst sker med fokus på historiska händelser, samt hårda fakta och siffror. Revisorn känner en hög komfort av att arbeta på det här sättet, vilket är den huvudsakliga anledningen till att revisorn oftast väljer det arbetssättet. Å andra sidan beskriver Öhman et al. (2006) hur användarna snarare förväntar sig att revisorn ska ”göra rätt saker”. Att ”göra rätt saker” handlar om att fokusera på information sedd ur investerares och andra intressenters perspektiv. Revisorn förväntas således granska framtidsorienterad och heltäckande information. Enligt Öhman et al. (2006) verkar revisorer i hög grad arbeta efter lagstiftning, praxis och vanor, utan att fundera på om saker och ting hade kunnat göras på ett annat sätt. Det gör således att det uppstår en krock mellan revisorns egna förväntningar på sin yrkesroll och användarnas förväntningar (Öhman et al., 2006).

Det mycket som påverkar både revisorns egna förväntningar och de förväntningar som övriga har på revisorn. I takt med COVID-19 pandemin förändrades samtligas arbetsliv på ett eller annat sätt, vilket således även förändrade yrkesrelaterade förväntningar (Barac et al., 2021). Glantz (2021) pratar om hur COVID-19 pandemin medfört en del förändringar för revisorer. Revisorers kompetens och arbetssätt måste ständigt anpassas till föränderliga förhållanden och COVID-19 pandemin medförde ytterligare komplexitet (Barac et al., 2021; Glantz, 2021). COVID-19 pandemin bidrog till att allt fler revisorer arbetade hemifrån, vilket inte hade varit möjligt utan digitaliseringens framfart (Barac et al., 2021; Morgan, 2004). Det resulterade i att revisorerna insåg för- och nackdelar med hemarbete, men även i att revisorns yrkesroll fortsatt präglas av pandemins konsekvenser avseende hemarbete (Glantz, 2021). Barac et al. (2021) resultat visar att den ökade mängden hemarbete gjorde att revisorerna förlorade ”öga mot öga” interaktioner med kunder. Den förlusten gjorde i sin tur att revisorns tillgänglighet på andra sätt blev viktigare för att inte revisionskvaliteten skulle försämrats (Barac et al., 2021). Revisorn behöver vara kontaktbar oavsett var han eller hon utför sitt arbete, vilket innebär att revisorn behöver se över sin tillgänglighet gentemot kunder.

## 2.4 Agentteorin

Det finns många olika teorier som beskriver behovet av revision. Revisionens funktion varierar beroende på vilket teoretiskt perspektiv som är utgångspunkten. I den nationalekonomiska traditionen beskrivs tre teorier: revision som försäkring, revision som förbättring samt revision som försäkring. I denna studie utgår vi ifrån revision som försäkring. Revision som försäkring ser revisorn som en kontraktlösning mellan två parter. Det grundläggande problemet är att företagsledning inte känner sig säker på om verksamheten sköts effektivt med hänsyn till ägarens intresse (Carrington, 2014). Därav fastställer agentteori att behov av revision förekommer på grund av svårigheten med att företagsledaren (agenten) och ägaren (principalen) ska komma överens om ett kontrakt som gynnar båda parterna. Agentteorin illustrerar med andra ord relationen mellan företagsledaren och ägaren (Zhang et al., 2015; Carrington, 2014).

Agentteorin kan användas till att förklara rollen av oberoendet för externrevisorer såväl som för internrevisorer. Oberoendet är av stor vikt för revisorer överhuvudtaget och det är precis vad agentteorin beskriver. Synen på oberoendet kan dock skilja sig mellan intern- och externrevisorer. Enligt Roussy (2013) internrevisorernas huvudsakliga ansvar är att hjälpa företagsledningen och ägarna. Det för att företagsledningen ska kunna ta beslut som gynnar företaget i sin helhet. Internrevisorns oberoende och objektivitet kan ibland påverkas av rollen internrevisorn har. Med andra ord internrevisorn är anställd av företaget och därför har tillgång till lite mer konfidentiell information, vilket i sin tur kan i vissa fall leda till att internrevisors oberoende drabbas (Roussy, 2013).

När parterna ingår affärsmässiga relationer, exempelvis ägaren ska sälja företaget, kan det som tidigare nämnt uppstå olika utmaningar. I frågan om hur ägarna ska kunna försäkra sig om att företagsledaren verkligen sätter företagets bästa först och inte agerar i eget intresse, är svaret enligt teorin revision (Carrington, 2014). Grundproblemet är att ingen av parterna känner sig säker på om den andra parten håller sig till avtalet, eller om avtalet är mer fördelaktigt för den ena parten än den andra. Med andra ord kan en av parterna fatta ett beslut som i sin tur har verkan på den andra parten eller verksamheten (Zhang et al., 2015; Carrington, 2014).

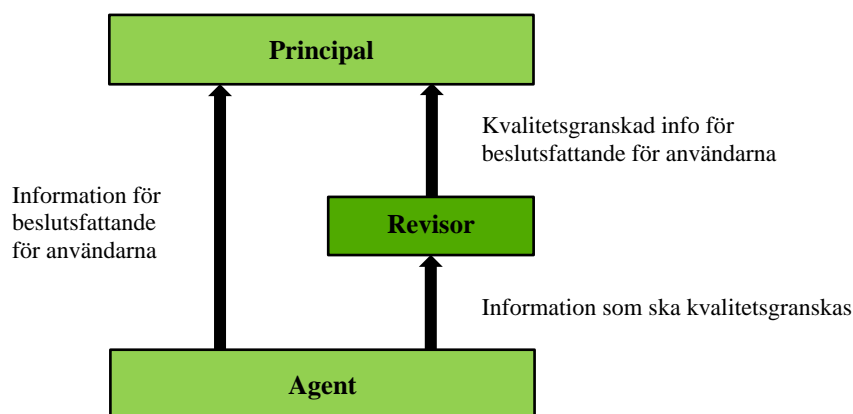
Att revisorn upprätthåller oberoendet är således viktigt inom agentteori. Om företaget anlitar en oberoende tredje part, i detta fall en revisor, som ger en försäkring om att verksamhetens redovisning är korrekt finns inga anledningar för ägaren att vara tveksam (Carrington, 2014). Öhman et al. (2006) skriver att även om revision är mer en reglerad funktion, så är revisorernas

professionella bedömning en viktig del. Revisorernas professionella bedömning blir särskilt viktig vid bedömning i frågan om verksamhetens redovisning ger en rättvisande bild (Öhman et al., 2006). Enligt Carrington (2014) beskriver agentteorin således behovet av revision som en försäkring av företagsledningens uttalanden i dess finansiella rapporter. Att anlita en revisor kan kosta en del, men är i företagsledningens intresse så länge kostnaden inte överstiger riskpremien (Carrington, 2014).

I figur 1 visas hur informationsfördelningen sker mellan de olika parterna. Figuren illustrerar tre viktiga parter: den redovisningsberättigade, den redovisningsskyldiga och revisorn. Huvudsakliga syftet med redovisning är att ge investerare och andra intressenter användbar information om företaget, för att investeraren ska kunna göra rättvis en bedömning (Öhman et al., 2006). All information som behövs för intressenternas beslutsfattande är däremot inte kvalitetsgranskad av revisorn. Viss information går direkt från den redovisningsskyldiga till den redovisningberättigade, vilket illustreras i figur 1. Det framgår även av figur 1 att en del information från den redovisningsskyldiga kvalitetsgranskas av revisorn innan den redovisningsberättigade kan ta del av informationen och använda den för beslutsfattande syften (Öhman et al., 2006).

**Figur 1**

*Agentteorin*



*Kommentar:* Baserat på Öhman et al. (2006).

## 2.5 Legitimitetsteorin

Legitimitetsteorin fokuserar på relationen mellan organisationer och samhället (Deegan & Unerman, 2011). Teorin säger att organisationer kontinuerligt strävar efter att deras aktiviteter

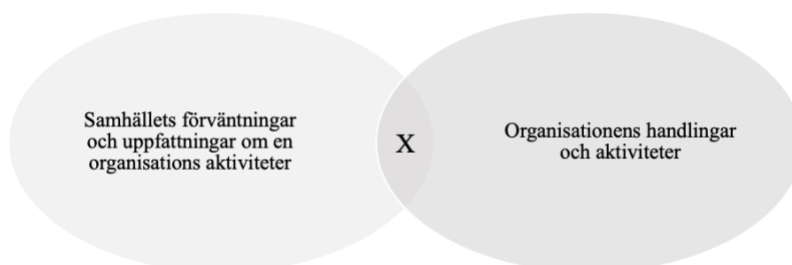
ska uppfattas som legitima av utomstående parter. Med andra ord innebär det att organisationer vill säkerställa att de uppfattas arbeta enhetligt med samhällets normer och förväntningar (Deegan, 2019; Deegan & Unerman, 2011). En organisation som inte lever upp till samhällets förväntningar och därmed inte anses vara legitim, kommer att få sanktioner från samhället. Sanktionerna kan bestå av exempelvis att organisationen får svårt att säkra nödvändiga resurser och arbetskraft, samt får minskad efterfrågan på sina varor eller tjänster (Deegan, 2019).

Deegan och Unerman (2011) menar att teorin förklarar legitimitet som en grundpelare för en organisations långsiktiga överlevnad. Vissa sanktioner kan möjligen hanteras av organisationen på kort sikt, men för att förbli konkurrenskraftig och överleva även på lång sikt krävs att organisationen är legitim. För att en organisation ska kunna uppnå legitimitet måste organisationen möta samhällets förväntningar och det osynliga sociala kontraktet mellan parterna måste fullgöras (Deegan & Unerman, 2011).

I figur 2 illustreras ett sätt att se på en organisations legitimitet. Området som är markerat med X representerar fullständig kongruens mellan en organisations aktiviteter och samhällets förväntningar på organisationen. Organisationen kan i sådant fall förklaras som legitim. Illegitimitet eller ett legitimitetsgap uppstår således när parterna befinner sig utanför området som är markerat med X. Ett legitimitetsgap förklaras genom att det finns en bristande korrespondens mellan hur samhället anser att organisationen bör agera och hur det uppfattas att organisationen har agerat (Deegan & Unerman, 2011). Deegan (2019) förklarar uppkomsten av ett legitimitetsgap genom att en organisation inte följer villkoren för det sociala kontraktet.

## Figur 2

*En organisations legitimitet*



*Kommentar:* Baserat på och översatt från Deegan & Unerman (2011, s. 331).

Deegan och Unerman (2011) diskuterar däremot hur ett legitimitetsgap kan uppstå på två olika sätt. Ett sätt kan vara att samhällets förväntningar förändras. Även om organisationens arbete sågs som legitimt tidigare, kan det synsätt förändras i takt med samhällets förändrade förväntningar. Det är med andra ord viktigt för en organisation att ändra arbetssätt snabbare än samhällets förväntningar förändras, annars kan organisationens legitimitet hotas. Ett andra sätt som ett legitimitetsgap kan uppstå är genom att tidigare okänd information om en organisation blir känd för samhället och dess aktörer. Det kan till exempel röra sig om en skandal eller att negativ information kommer fram i media (Deegan & Unerman, 2011).

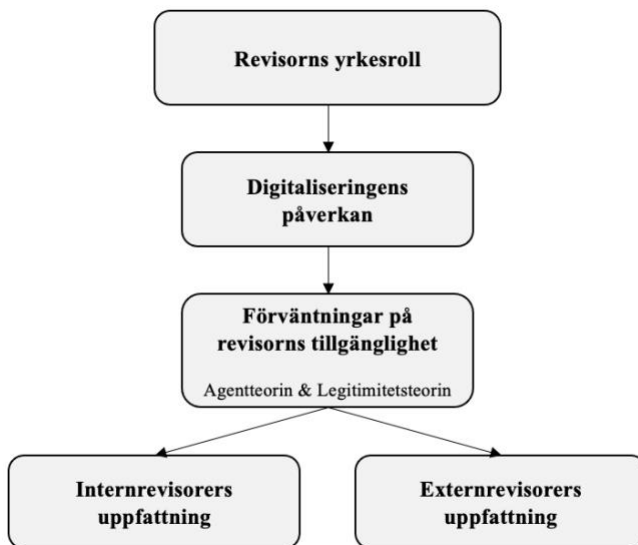
Revisorn arbetar för att säkerställa att information utan väsentliga felaktigheter når användarna av de finansiella rapporterna och därmed även samhället som helhet (Carrington, 2014). I takt med att förväntningar på en organisation förändras gör det i sin tur även att förväntningarna på revisorn förändras. Förändrade förväntningar beror till stor del på digitaliseringens utveckling, vilket är en faktor som påverkar hela samhället och därmed även revisorns yrkesroll (Kairos Future, 2016). En annan aspekt att beakta är revisorns oberoende, vilket är en central utgångspunkt för att revisionen ska ses som trovärdig och legitim. En icke oberoende revisor leder därmed till att hela organisationens legitimitet påverkas (Carrington, 2014). Enligt FAR (2022b) väljer som tidigare nämnt många organisationer att ha revisor trots att de inte behöver. Det valet bygger på att revision ger många fördelar, samt gör att samhället får en legitim bild av organisationen.

## 2.6 Analysmodellen för studien

I litteraturgenomgången presenteras centrala begrepp och utgångspunkter för studiens analys, vilka summeras i figur 3. Figuren illustrerar kopplingen mellan dessa begrepp samt utgångspunkter och används som underlag till att besvara studiens syfte och frågeställningar. Figuren används även som ett hjälpmedel för att förstå och analysera det empiriska materialet.

**Figur 3**

*Analysmodell*



*Kommentar:* Egen bearbetad analysmodell för studien.

Högst upp i figur 3 har vi revisorns yrkesroll eftersom det ses som en övergripande förutsättning för studiens syfte och frågeställningar. Digitaliseringens påverkan på förväntningar på revisorns tillgänglighet kommer undersökas och analyseras utefter agentteorin och legitimitetsteorin. Dessa förväntningar kan således också variera beroende på vilken sorts revisor det handlar om. Huruvida revisorns yrkesroll påverkar är därmed relevant att beakta i fråga om hur förväntningar på revisorns tillgänglighet påverkats. Den här studien skiljer således på intern- respektive externrevisorer. Figur 3 är framtagen för att förstå hur digitaliseringen påverkar förväntningar på revisorer tillgänglighet, samt om detta skiljer sig åt mellan intern- respektive externrevisorer.

## 3 Metod

*Detta kapitel beskriver studiens vetenskapliga- och empiriska metod. Inledningsvis avses att beskriva studiens vetenskapliga metod genom att presentera forskningsstrategi, forskningsansats och forskningsmetod. Sedan följer studiens empiriska metod bestående av en beskrivning av litteratursökning, datainsamling, analys av data, trovärdighet och äkthet samt avgränsning.*

### 3.1 Vetenskaplig metod

Det finns alltid olika valmöjligheter och alternativ för en forskare att välja mellan för att uppnå en god forskning (Denscombe, 2018), vilket har beaktats vid val av metod. För att uppnå studiens syfte kommer vi i följande del till att motivera val av vetenskaplig metod genom att ange studiens forskningsstrategi, forskningsansats samt forskningsmetod.

#### 3.1.1 Forskningsstrategi

En forskningsstrategi är en handlingsplan som är utformad med syfte att nå ett visst mål (Denscombe, 2018). I den här undersökningen jämfördes intern- och externrevisorers uppfattningar av hur förväntningar på deras tillgänglighet har förändrats på grund av digitaliseringen. Det undersöktes genom totalt sex intervjuer. Tre intervjuer gjordes med internrevisorer medan de övriga tre gjordes med externrevisorer. Vi undersökte därmed likheter och skillnader mellan de olika revisorerna uppfattningar. Eftersom vi pratat med flera olika revisorer har vi analyserat och jämfört flera enheter, vilket innebär att en multipel fallstudie har tillämpats (Bryman & Bell, 2017; Denscombe, 2018). Enligt Bryman och Bell (2017) är en fallstudie en forskningsstrategi med syfte att ge djupgående förståelse för det som undersöks.

#### 3.1.2 Forskningsansats

Den här studien utgår ifrån både agent- och legitimitetsteorin, men det finns även ett samspel med det empiriska underlaget. Det innebär att den här studiens analysstrategi är av abduktiv karaktär. Analysstrategin genomförs genom att forskaren väljer ut de ”bästa” förklaringarna ur sitt empiriska material och strategin kan på så vis förklaras genom att teori och empiri sätts i relation till varandra (Bryman & Bell, 2017). Ett abduktivt tillvägagångssätt ansågs lämpligt för att uppnå studiens syfte eftersom det gav en djupare förståelse för likheter och skillnader mellan intern- respektive externrevisorers uppfattningar vad gäller förändrade förväntningar på

grund av digitaliseringen. Teorierna bidrog i största drag till att förstå det empiriska underlaget, vilket tyder på att en abduktiv analysstrategi användes (Lind, 2019).

### **3.1.3 Forskningsmetod**

Forskaren måste vid utformandet av forskningsstrategin överväga om det är kvalitativ eller kvantitativ forskning som ska genomföras (Denscombe, 2018). Denscombe (2018) hävdar att kvalitativ forskning förknippas oftast med småskaliga studier och utmärks av ett induktivt eller abduktivt forskningsansats. Mot bakgrund av det och studiens syfte om att undersöka om och i så fall på vilket sätt förväntningarna på revisorns tillgänglighet förändrats på grund av digitaliseringen blev kvalitativ forskningsmetod det mest lämpliga valet. Syftet med studien var att kunna utveckla en djupare förståelse för digitaliseringens påverkan på revisorns tillgänglighet, som i sin tur är syftet med den kvalitativa forskningsmetoden i form av intervjuer. Kvalitativa forskningsmetoden tillämpades i studien genom ett mindre antal intervjuer som datainsamlingsmetod, vilket innebär att studiens resultat inte kan generaliseras till alla revisorer inom branschen.

## **3.2 Empirisk metod**

Studiens empiriska metod avser data som samlats in för att kunna besvara syfte och forskningsfrågor (Bryman & Bell, 2017). I följande avsnitt förklaras studiens empiriska metod genom att beskriva studiens litteratursökning, datainsamling och analys av data.

### **3.2.1 Litteratursökning**

Litteraturgenomgång av tidigare forskningar och granskning av tidigare undersökningar är enligt Bryman och Bell (2017) grunden för forskningen. Det är för att kunna få en bild och en bredare uppfattning om vad som har studerats innan samt få en förståelse för olika begrepp kring det valda forskningsområdet (Bryman & Bell, 2017). I början av studien användes Högskolan Kristianstads elektroniska söktjänst *Summon*, vilket har resulterat i en bättre förståelse för det valda området. Sökorden som användes i *Summon* var ”digitalisering”, ”internrevisor och externrevisor” och ”förväntningar på revisorer”. Därefter har även andra elektroniska sökmotorer används, bland annat Google Scholar och Högskolan Kristianstads databaser för insamling av ytterligare väsentliga data gällande forskningsområdet.



### 3.2.2 Datainsamling

Intervjuer är en datainsamlingsmetod som använder människors svar på forskarens frågeställningar som datakälla. Vid småskaliga forskningsprojekt med avsikt att utforska subtila och komplexa fenomen är det lämpligt att använda intervjuer (Denscombe, 2018). Den här studien syftar till att undersöka revisorers egna uppfattningar och att få en mer djupgående förståelse. Det stämmer överens med Denscombe (2018) beskrivning när intervju är lämplig som metod. Det vill säga att forskaren avser snarare att förstå respondenten på djupet än att redovisa underlag från empiriinsamlingen med enstaka ord (Denscombe, 2018).

För den här studien valdes semistrukturerade intervjuer. Semistrukturerade intervjuer innebär att intervjuaren hade färdiga frågor som skulle besvaras, men att ordningsföljd och uppföljningsfrågor varierade mellan intervjuerna. Det fanns således en viss flexibilitet för intervjuaren, vilket även medförde möjligheter för den intervjuade att utveckla sina tankar och tala utförligt (Bryman & Bell, 2017; Denscombe, 2018). Valet grundade sig i att vi ville låta revisorerna få möjligheten att vidareutveckla sina svar och öppna upp för ett öppet samtal genom den flexibilitet semistrukturerade intervjuer medför. Intervjuerna var av personlig karaktär, vilket innebär att intervjun var mellan forskare och en informant. Denscombe (2018) beskriver att en fördel med personlig intervju är att informantens uppfattningar och synpunkter enkelt kan lokaliseras. En nackdel med intervju är den så kallade intervjuareffekten. Den intervjuades respons kan påverkas av forskaren kön, ålder och etniska ursprung (Denscombe, 2018).

På grund av avståndet till respondenterna genomfördes samtliga intervjuer via kommunikationstjänsten Zoom. Det fanns med andra ord ingen visuell kontakt under intervjuerna (Denscombe, 2018). Enligt Denscombe (2018) medför intervjuer utan visuell kontakt vissa effekter. Å ena sidan kan en effekt vara att forskaren har mindre möjlighet att med säkerhet veta om respondentens svar är uppriktiga och ärliga. Å andra sidan kan avståndet även vara fördelaktigt, det kan nämligen reducera intervjuareffekten (Denscombe, 2018). Valet att använda intervjuer utan visuell kontakt var nödvändig för intervjuernas genomförande. Det ansågs även lämpligt för att uppnå studiens syfte och frågeställningar eftersom risken för intervjuareffekten minskade.

### **3.2.3 Analys av data**

I syfte om att kunna undersöka om digitaliseringen har påverkat revisorers uppfattning avseende förväntningar på deras tillgänglighet, samt om detta skiljer sig mellan intern- och externrevisorer har sex intervjuer genomförts. Intervjuerna har spelats in efter samtycke från respondenterna. Syftet med inspelningen var att underlätta transkriberingsprocessen (Denscombe, 2018). Transkriberingen bidrar till att motverka de negativa effekterna av människans begränsningar som till exempel minne och personliga tolkningar (Bryman & Bell, 2017). Det transkriberade materialet har använts som underlag till empirin, vilket i sin tur analyserats med hjälp av litteraturen. Transkriberingen underlättade således analysen av revisorernas svar från intervjuerna (Bryman & Bell, 2017).

### **3.2.4 Trovärdighet och äkthet**

För att uppnå studien syfte och frågeställningar har empiriska data samlats in med utgångspunkt i specifik metod för att forskningens kvalitet skulle bibehållas (Bryman & Bell, 2017). Studiens kvalitativa metod har utgångspunkt i begreppen autenticitet, pålitlighet och träffsäkerhet (Lind, 2019). Autenticitet har försökts uppnås genom att intervjuerna har transkriberats och genom att citat har presenterats i resultatet av empiriinsamlingen. Transkriberingarna gjordes ordagrant, vilket bidrog till att vi på ett enkelt sätt kunde stärka dataunderlagets äkthet (Bryman & Bell, 2017; Lind, 2019).

Studios pålitlighet har stärkts av metodkapitlets tydliga och detaljerade beskrivning av både vetenskaplig och empirisk metod (Bryman & Bell, 2017). Utomstående parter kan på ett enkelt sätt bedöma de procedurer som använts i studien, vilket Lind (2019) beskriver som en förutsättning för att en studie ska anses vara pålitlig. Träffsäkerheten har säkerställts genom att studien har empiriskt material som illustrerar det studien avser att undersöka. Valet av revisorer som har intervjuats baserades på studiens syfte och frågeställningar, vilket även var utgångspunkten för arbetet med intervjuguiden (Lind, 2019). Avslutningsvis kan trovärdigheten användas som ett bedömningsverktyg för kvaliteten på en kvalitativ studie. Studios trovärdighet har stärkts av att revisorerna har gett olika möjliga beskrivningar av verkligheten som har beaktats (Bryman & Bell, 2017; Lind, 2019).

### **3.2.5 Avgränsning**

En avgränsning för studien var att samtliga intervjuade revisorer utför sitt arbete i Sverige. En annan avgränsning för denna studie var att de intervjuade externrevisorer är från en och samma privata revisionsbyrå från Malmö.

## 4 Empiri

I följande kapitel redogörs studiens empiriska resultat som samlats in genom sex semistrukturerade intervjuer. Först presenteras en tabell som visar en sammanställning av bakgrundinformation om de intervjuade revisorerna. Efter det följer studiens empiriska resultat angående revisorns yrkesroll. Därefter presenteras det empiriska resultatet gällande digitaliseringens påverkan. Kapitlet avslutas sedan med empiriskt material avseende förväntningar på revisorns tillgänglighet.

**Tabell 1**

*Sammanställning av bakgrundsinformation*

	Utbildning	Erfarenhet	Anställning
Internrevisor A	Ekonomiutbildning	20 år som internrevisor och även några år som externrevisor	Branschorganisation
Internrevisor B	Agronomutbildning och magister i ideologi	7 år som internrevisor	Offentlig sektor
Internrevisor C	Kandidatexamen och masterexamen	4 år som internrevisor och 4,5 år som externrevisor	Offentlig sektor
Externrevisor A	Civilekonom	18 år som externrevisor	Privat sektor
Externrevisor B	Ekonomiutbildning	35 år som externrevisor	Privat sektor
Externrevisor C	Internationell ekonomi	10 år som externrevisor	Privat sektor

*Kommentar:* Egen bearbetad tabell bestående av en sammanställning av bakgrundsinformation från intervjuerna.

### 4.1 Revisorns yrkesroll

När det gäller frågorna angående revisorns yrkesroll så var både intern- och externrevisorerna i huvudsak överens inom de två olika yrkesrollerna. Däremot valde de olika sätt att beskriva sin yrkesroll, vilket presenteras i följande del av kapitlet.

#### 4.1.1 Internrevisorer

Internrevisor A menar att internrevisionens roll är att åstadkomma förändring och förbättringar, där det behövs. Den teoretiska beskrivningen stämmer överens med praktiken förklarar Internrevisor A. Det kan däremot ibland uppstå situationer där praktiken kommer lite före och

även tvärtom, men det kommer i kapp på olika delar. Internrevisor A menar att det kan bero på att det uppstår kunskapsglapp, som gör att personen i fråga inte kan tillräckligt om ett specifikt område.

Internrevisor B beskriver sin yrkesroll som en oberoende funktion, som styrelsens verktyg till granskning och främjandet av verksamhetens utveckling. Huvudsyftet med internrevisionen menar Internrevisor B är att lyfta risker och verka för förbättringar. Internrevisor B anser att internrevisorns roll skiljer sig mycket mellan den offentliga sektorn och den privata sektorn.

Internrevisor C förklarar både externrevisorns och internrevisorns yrkesroll. Externrevisornsrollen förklarar Internrevisor C som granskning av finansiella rapporterna och räkenskaperna. Medan respondenten beskriver hur internrevisorn granskar ledningsprocesser och styrning. Internrevisor C beskriver att granskningens fokus är den största skillnad mellan dessa yrkesroller. I det stora hela anser Internrevisor C att den teoretiska beskrivningen av en internrevisor stämmer överens med den praktiska beskrivningen.

#### **4.1.2 Externrevisorer**

Externrevisor A beskriver sin yrkesroll genom att nämna tillgängligheten till företagsledning och styrelse. Respondenten beskriver även att arbetet består av att göra en rättvisande rapportering till de intressenter som finns, samt guida företaget rätt inom oberoendet. I grunden handlar externrevisorns yrkesroll om att göra bolag jämförbara genom att ge en rättvisande bild av det reviderade företaget. Respondenten anser att det teoretiska syftet med externrevision är tydligt för allmänheten, men att vägen till att uppnå syftet möjligen är lite oklar.

Externrevisor B beskriver sin yrkesroll som att den består av två olika perspektiv. Först nämner respondenten det externa perspektivet, vilket består av själva gransknings- och revisionsarbetet dels mot kund, dels mot kundens intressenter. Respondenten säger:

Ett perspektiv där vi är så att säga revisorer åt en kund, men egentligen inte bara för kunden utan för alla andra som har med kunden att göra. Att vi liksom ur ett större perspektiv ser till att det finns ordning och reda i samhället.

Det andra perspektivet som Externrevisor B tar upp är det interna perspektivet, vilket handlar om att vara rådgivare gentemot kunden. Respondenten nämner däremot vissa aspekter som behövs beaktas som revisor:

Sen det interna perspektivet så ska vi ju vara rådgivare till våra kunder när det behövs. Men jag menar vi är ändå revisorer från början och med tanke på att vi är revisorer så behöver man tänka på vad som är lämpligt att rådgiva kring. Att vi då är noga med att vi skiljer på detta såklart.

Externrevisor B beskriver således hur de är revisorer å ena sidan och rådgivare å andra sidan. Respondenten nämner även hur intressentmodellen är grunden till yrkets funktion. Externrevisorn menar även att den teoretiska beskrivningen av en externrevisor stämmer väl överens med verkligheten.

Externrevisor C beskriver sin yrkesroll som externrevisor genom att den handlar om dels den lagstadgade revisionen, dels rådgivning av olika slag. Externrevisor C anser att den egna beskrivningen till viss del stämmer överens med den teoretiska beskrivningen av en externrevisor. Däremot anser respondenten att revisorsyrket i teorin låter väldigt mycket tråkigare än vad det egentligen är. Respondenten säger:

Nu i samband med pandemin när man har suttit hemma och missat allt det som egentligen är det roliga som att åka ut till kunder och träffa kollegor som korridorsnacket, då har man ju känt på att det är ju faktiskt detta som är vårt grundjobb och det har inte blivit så mycket annat utöver det. Då har man insett att det kanske inte är det som är det absolut roligaste utan det roliga är liksom helheten.

Externrevisor C menar att granskningsarbetet i sig inte är den roligaste delen av jobbet, utan snarare en helhet.

## **4.2 Digitaliseringens påverkan**

Angående frågorna gällande digitaliseringens påverkan upptäcktes vissa skillnader, både mellan intern- och externrevisorerna men även inom de enskilda yrkesrollerna. Nedan presenteras resultatet från empiriinsamlingen avseende frågorna om digitaliseringens påverkan.

### **4.2.1 Internrevisorer**

Vid beskrivning av digitaliseringen nämner Internrevisor A att kraven på tillgänglighet har ökat i och med att det är möjligt att koppla upp sig digitalt, snabbt och enkelt. Internrevisor A berättar även att detta har blivit mer aktuellt i samband med COVID-19 pandemin. Digitaliseringen har enligt Internrevisor A påverkat arbetssättet gällande vilka metoder som används vid insamling av till exempel revisionsbevis samt hur ett team fungerar. Idag är det även möjligt att svara på ett mejl snabbt, då revisorn alltid har med sig sin dator. Internrevisor A nämner även en nackdel med digitaliseringen i längden, vilket är en möjlig kvalitetsförsämring i granskningarna och innehållet.

När det gäller beskrivningen av AI anser Internrevisor A att det har kommit ganska långt i form av automatisering av vissa processer. Framför allt när det gäller belopp och bokföring, mer standardiserade processer med stora filer som innehåller belopp. Allt det sker nu med AI berättar Internrevisor A. Däremot när det gäller textanalys anser inte respondenten att utvecklingen har kommit lika långt som vid AI, vilket kan anses som en nackdel för internrevisionen. Internrevisor A säger ”För internrevisionens del så är textanalys hundra gånger mer intressant än sifferanalys, eftersom mycket i internrevisionen handlar om verksamhets innehållet, ledning och styrning”. Internrevisor A anser att det finns en utvecklingspotential gällande vidare utveckling av automatisering även av textanalys. Hittills förekommer AI och automatisering mer i form av sifferbaserat material och inte lika mycket textanalys inom respondentens arbete, vilket är inte lika värdefullt säger Internrevisor A.

Digitaliseringen har enligt Internrevisor A definitivt påverkat deras arbetssätt genom att det har gått från att vara på plats till att fler möten sker via digitala verktyg. Digitaliseringen har även påverkat vilka bevis som begärs in från kunden gällande format och antal. Internrevisor A menar att digitaliseringen har på ett sätt påverkat externrevisionen mer än internrevisionen, gällande arbetsresor som oftast är förknippade med en del kostnader för kunden. Nu förväntas det i stället att externrevisorn ska genomföra insamling av data mer digitalt, eftersom det har gått bra förut och kunder bedömer att det inte är nödvändigt för externrevisorer att vara på plats. Internrevisor A berättar även att situationen ser annorlunda ut för internrevisionen, där företrar kunder att träffa internrevisorer fysiskt. Största förändringen under sin tid som revisor anser Internrevisor A vara är förutsättningar. Respondenten säger:

Få tag på digitalt material, allt sånt här har ju blivit otroligt mer tillgängligt. Med digitaliseringen så har möjligheten ökat för att få så oerhört mycket mer information att ta slutsatser och iakttagelser, så det är otroligt stor skillnad.

Internrevisor A anser att digitaliseringen har påverkat på vad som förväntas av revisorn. Förväntan på närvaron och förväntan på att ta del av den informationen som finns har förändrats menar Internrevisor A. Den som kan tolka stora mängder information har stor kunskap och därmed en fördel anser respondenten.

Insamling av revisionsbevis och mängden information handlar enligt Internrevisor A mycket om objektivitet. Det innebär att intern- respektive externrevisorer ska samla in tillräckligt med underlag för att kunna göra en objektiv bedömning. Internrevisor A beskriver även att

internrevisorer aldrig kan vara oberoende på samma sätt som externrevisorer, eftersom internrevisorer tillhör organisationen. Respondenten beskriver oberoende för internrevisorer som följande ”Oberoende för mig som internrevisor, tycker jag att det handlar om att internrevisionen ska kunna få göra sin egen bedömning av den fakta som finns”. Internrevisor B beskriver digitaliseringen för internrevisorer som en lösning i deras arbete, genom att mer och mer kan lösas digitalt. Respondenten säger:

Man kan ju genomföra hela granskningarna rent systematiserat, utan att behöva göra det på plats. Det skulle jag säga är den stora skillnaden, all dokumentation sker också digitalt.

Internrevisor B förklarar AI samt automatisering som en möjlighet att få ut ett stort antal tal för analys. Det görs genom sökningar i system och som resultat får internrevisorn ett stort antal svar som sedan kan analyseras. Internrevisor B anser att digitaliseringen har påverkat deras arbetssätt. Främst intervjuetodiken som har förändrats, som i sin tur har ökat tillgängligheten genom att flera personer kan nå samtidigt. Intervjuerna är också den största förändringen under Internrevisor B tid som revisor. Internrevisorn menar att det var mycket mer restid förr.

Digitaliseringen har påverkat vad som förväntas av en revisor genom att allt ska gå snabbare menar Internrevisor B. Tidigare fanns det mer acceptans om vissa processer tog längre tid berättar Internrevisor B. Idag ska allt gå mycket snabbare och fokuset ligger på effektivitet. Internrevisor B anser att även förväntningarna på sitt arbetssätt har förändrats på grund av digitalisering. Förväntningarna som har förändrats gäller framför allt utveckling, kunskap om digitala plattformar, kunna hantera material på ett annorlunda sätt jämfört med innan och att vara tillgänglig. En revisors oberoende är av stor vikt. Internrevisor B menar däremot att det inte finns någon tydlig koppling mellan digitaliseringen och revisors oberoende.

Internrevisor C definierar digitaliseringen som möjligheten att jobba mer digitalt jämfört med tidigare. AI och automatisering anser Internrevisor C förekommer vanligen vid stor mängd kvantitativa data och underlag. Internrevisor C berättar att AI samt automatisering förekommer inte direkt i sin nuvarande roll. Internrevisor C menar:

Det är väl vanliga verktyg, men inget så avancerat. Det mesta körs med ja, fysiska möten eller digitala möten och att man tar del av underlag digitalt och bearbetar och går genom sånt. Jag tror inte det är så mycket mer automatiserat än så i dagsläget.

Digitaliseringen har till en viss del påverkat även arbetssättet enligt Internrevisor C. Genom exempelvis fler intervjuer sker digitalt samt bearbetning av underlag. Bearbetning av underlag samt insamling av olika typer av dokumentation har enligt Internrevisor C varit den största



förändringen som digitaliseringen har påverkat under sin tid som revisor. Internrevisor C menar att det finns olika typer av fildelningssystem där dokument som behövs enkelt kan laddas upp.

Internrevisor C anser att digitaliseringen har påverkat förväntningarna på revisorn genom att revisorn idag förväntas vara mer digital än tidigare. Gällande förväntningar på revisorns arbetssätt anser Internrevisor C att både intern- och externrevisorer förväntas arbeta delvis digitalt och delvis vara på plats. Idag förväntas inte revisorn att konstant arbeta på plats, utan snarare mer på distans. I fråga om revisorns oberoende skulle ha förändrats på grund av digitalisering hade Internrevisor C svårt att se ett samband. Internrevisor C menar ”Oberoende, man ska ju fortfarande göra samma jobb så det är väl vilket perspektiv man bedömer då och hur det kan påverkas”.

#### **4.2.2 Externrevisorer**

Externrevisor A beskriver digitaliseringen som att du har allting tillgängligt i digital form av olika slag. Respondenten syftar till verktyg så som laptop, telefoner, applikationer samt att kunden skannar in och skickar filer digitalt. Externrevisor A menar att begreppet digitalisering och dess innebörd har utvecklats enormt sen personen började arbeta som revisor för 18 år sedan. Digitaliseringen har i många fall ersatt de pärmar och papper som tidigare arbetades flitigt med. Externrevisor A säger att ”Det är några enstaka dokument vi måste ha på papper om det är signat på papper, men annars så, vad ska man säga 95 % är digitalt, 99 kanske”.

Vid beskrivning av begreppet AI samt automatisering förklarar Externrevisor A det som en viktig del av den privata revisionsbyråns fortsatta konkurrenskraft. Respondenten säger:

Så där är mycket moment där vi inte tror att en revisor som börjar idag har samma tålamod att sitta och göra enformiga uppgifter som kanske jag hade för 18 år sedan. Allting går mycket snabbare i samhället, så att vi tror vi måste det för att liksom vara attraktiva.

Även om Externrevisor A beskriver AI och automatisering som en viktig process som den privata revisionsbyråns delivery center ständigt jobbar med, lyfter respondenten även vikten av att i stället fokusera på människan. Externrevisor A menar att alla revisorer behövs, men att AI och automatisering hjälper revisorerna att lägga tid på att genomföra tolkningar och dylikt för att skapa värde för kunden. AI och automatisering är inget som revisorerna själva sitter med, utan revisorn som användare vet inte alltid om det är robot eller människa som gjort arbetet på baksidan. Externrevisor A menar således att det används frekvent, men att revisorerna själva inte är med och utvecklar det.

Externrevisor A menar att digitaliseringen har påverkat deras arbetssätt väldigt mycket. Konkreta exempel är utvecklingen av Excel användningen samt andra system och stöd som gjorts centralt på den privata revisionsbyrån. Externrevisor A menar även att den egna nyfikenheten och viljan att effektivisera arbetet har bidragit mycket till utvecklingen som skett på grund av digitaliseringen. Respondenten beskriver de största förändringarna som skett med tanke på digitaliseringens påverkan under dessa 18 år som revisor genom att först nämna pärmarna. För det andra nämnde respondenten hur COVID-19 pandemin visat att mycket av revisionsarbetet kan ske på distans.

Externrevisor A menar att digitaliseringen påverkat vad som förväntas av revisorn avseende hans eller hennes tillgänglighet. Respondenten säger att om en kund skickar ett mejl, så förväntas det att revisorn i alla fall svarar samma dag. Om inte ett autosvar har lagts in när revisorn är ledig kommer kunderna undra vad som har hänt. Externrevisor A menar även att digitaliseringen gjort att kunder på egen hand kan ta reda på till exempel lagar och regler via Google. Respondenten säger att det i många fall kan vara bra, men att det även kan göra så att kunden går efter helt fel information. Följaktligen beskriver respondenten att förväntningar på arbetssätt säkerligen har förändrats över tid. Däremot har externrevisor A alltid arbetat med en kategori av kunder som är lite ivriga så som tillväxtbolag med flera. På grund av det har respondenten inte känt förändringen under arbetets gång, utan ser den tydligare vid återblick 18 år tillbaka.

Oberoendet är en viktig egenskap hos en revisor. Externrevisor A menar att synen på revisorns oberoende i huvudsak inte har förändrats på grund av digitaliseringen. Respondenten tar däremot upp att digitaliseringen gjort att mer information om företaget kan hittas i en dataanalys än vad som gjorts tidigare i pärmar. På så vis kan kunderna fått högre krav och att de förväntar sig att revisorn får mer insikter. Trots det anser respondenten att det inte finns någon risk att kliva över oberoendet, utan snarare endast att revisorsyrket har förändrats i takt med digitaliseringen.

Externrevisor B definierar digitaliseringen genom att beskriva hur en del av vårt sociala umgänge nu i många fall görs via digitala verktyg i stället för att sitta mitt emot varandra över ett skrivbord. Respondenten beskriver det som det mänskliga perspektivet. Ett annat perspektiv handlar om att allt pappersmaterial i princip är borta. Respondenten menar att en absolut majoritet av revisionsmaterialet från kunder fås in via datorn. Externrevisor B beskriver AI och

automatisering genom att en del av vår tankeverksamhet kan göras av robotar. Det handlar även om att stora mängder data kan bearbetas på ett snabbt och effektivt sätt. Externrevisorn nämner att de på den privata revisionsbyrån har många system för att effektivisera, men att revisorn inte vet allt som ligger bakom. Respondenten säger:

Men slutsatsen är ju att det blir ju inte så att revisionsarbetet går snabbare, men på samma tid så kan vi göra så där väldigt mycket mer. Revisionen blir bättre eftersom vi får en säkrare genomgång av siffror rent analytiskt och siffermässigt.

Även om revisorn inte förstår allt bakom AI och automatisering, menar Externrevisor B att dess funktion och innebörd bidrar med många fördelar.

Externrevisor B anser att digitaliseringen absolut har påverkat arbetssättet. Det tidigare arbetet med penna och papper har idag ersatts av tangentbord och dator. Externrevisorn menar även att COVID-19 pandemin har bidragit till att andelen digitala möten ökat radikalt, vilket däremot inte varit möjligt om vi inte varit så långt fram i digitaliseringen. Externrevisor B menar att de största förändringarna som skett på grund av digitaliseringen under de 35 år som revisor är en kombination mellan två aspekter utifrån dokumentationen. Den ena aspekten är kundernas dokumentation och den andra är externrevisorers egen dokumentation. All dokumentation sker idag via datorn, vilket det inte gjorde tidigare.

Externrevisor B menar att digitaliseringen påverkar vad som förväntas av en revisor. Respondenten anser att till följd av digitaliseringen förväntas revisorn både svara snabbare över lag och även kunna svara snabbt på hyfsat avancerade frågeställningar. När det gäller förändrade förväntningar på arbetssätt menar Externrevisor B att förändringen sker stegvis. Det blir högre och högre krav ju mer implementerade de digitala verktygen blir. Dessa krav påverkar även kunderna, då de tvingas bli mer digitala. Respondenten nämner även hur kommunikationen har förändrats på grund av digitaliseringen. När det gäller fråga om revisorns oberoende menar Externrevisor B att synen inte har förändrats i takt med att digitaliseringen har ökat. Respondenten menar att oberoendefrågorna har en annan karaktär och har därför inte förändrats på grund av digitaliseringen.

När Externrevisor C definierar digitaliseringen nämner revisorn tre huvudsakliga delar. Den första delen handlar om att revisorerna får in det material de behöver digitalt. Den andra delen Externrevisor C tar upp handlar om att ha korta avstämningar digitalt med kunden även om revisorn inte är på plats. Den tredje delen handlar om hur revisorer i större bolag och koncerner

kan använda sig av olika datatekniker för att förenkla delar av revisionsarbetet. Externrevisor C definierar AI och automatisering genom att de har robotar till hjälp för att starta upp revisionsdatabaserna. Respondenten beskriver en förändring och ett exempel på när AI används i deras arbete:

Det som jag tänker först på med AI det är ju att vi idag har robotar till hjälp för att starta upp alla våra revisionsdatabaser. För bara några år sedan så satt en ny assistent och rullade upp flera hundra databaser under en höst. Idag sker det per automatik via robotar.

Externrevisor C nämner även att det säkerligen finns fler användningsområden inom externrevisionen, men att det inte är revisorerna själva som arbetar med utvecklingen av det.

Externrevisor C tycker att digitaliseringen har påverkat deras arbetssätt. Denna påverkan har skett både genom att pärmar har ersatts av filer från kunden och även genom att ett snabbt möte kan tas mer platsberoende. Respondenten anser att den största förändringen som skett på grund av digitaliseringen under dessa 10 år som revisor är att pärmar inte finns i samma utsträckning längre. En annan stor förändring som respondenten nämner är det faktum att revisorn kan arbeta varifrån som helst. Externrevisor C säger:

Vi kunde arbeta hemifrån för 10 år sedan också men det var ju i princip ingen som gjorde det. Själv har jag arbetat en del hemifrån redan innan pandemin just på grund av att jag har en timme enkel väg till kontoret och jag kom tillbaka efter min första föräldraledighet och dottern var inte så gammal då, så då jobbade jag hemma ett par dagar i veckan så jag hade den vanan inne lite redan innan.

Externrevisorn har således erfarenheter angående hemarbete, dock anser revisorn att det är en enorm förändring som skett under de senaste 10 åren.

Externrevisor C menar att det inte finns någon tydlig koppling mellan digitaliseringen och förväntningar på revisorn. Det är i alla fall inget respondenten reflekterat över i sitt arbete. Externrevisorn säger att majoriteten av kunderna fortfarande tänker att revisorn jobbar åtta till fem, där argumentet främst grundar sig på att det inte är många kunder som blir arga om de inte får svar samma kväll. Respondenten anser inte heller att förväntningar på sitt arbetssätt har förändrats i takt med den ökade digitaliseringen. Vid fråga om synen på revisorns oberoende har förändrats i takt med den ökade digitaliseringen använder Externrevisor C samma argument. Respondenten anser att de har tydliga regler att följa, vilka inte har förändrats i takt med digitaliseringen. Revisorn menar därmed att synen på revisorns oberoende inte har förändrats.

## 4.3 Förväntningar på revisorns tillgänglighet

Angående frågor om förväntningar avseende revisorns tillgänglighet fann vi även vissa skillnader i uppfattning. Nedan presenteras resultatet från empiriinsamlingen avseende frågorna om förväntningar på revisorns tillgänglighet.

### 4.3.1 Internrevisorer

Förväntansgapet är ett välkänt problem inom revisorsyrket. Internrevisor A beskriver förväntansgapet som felaktiga förväntningar internrevisionen ger eller kunder kan ha. Kunder kan tro att revisorn har en annan roll än vad den egentligen har berättar Internrevisor A. Ett vanligt problem gällande förväntansgapet beskriver respondenten som följande:

Det är väldigt vanligt att man lägger över ansvaret på internrevisionen. Det kan vara så att man inte själv är ansvarig för de problemen, som internrevisionen pekar på och så tycker man, jag lägger gärna över det på internrevisionen i med att det är ni som har hittat det här.

Internrevisor A menar att det är väldigt viktigt att klargöra vilken roll internrevisionen har samt vad uppdraget gäller. Det kan uppstå situationer där felaktiga förväntningar beror på att mottagaren har haft fel bild av exempelvis internrevisionens roll och vad de egentligen gör.

Internrevisor A jobbar jämnt på grund av att internrevisorn gillar sitt jobb, men menar även att det är okej att stänga av. Tillgängligheten handlar snarare om egna preferenser än något krav, samtidigt som en högt uppsatt chef förväntas vara tillgänglig. En vanlig arbetsvecka kan se väldigt olika ut för Internrevisor A. I och med ökat hemarbete blev det lätt att många har jobbat väldigt mycket, till och med mer än vad som egentligen hade behövts. Internrevisor A berättar även om att produktiviteten har gått upp jättemycket, dock inte samordningen lika mycket. Respondenten sammanfattar hemarbete som följande:

Det har gått och det har rullat på. Det har absolut gjort, det är mitt intryck. Men sen om det blir bra, kvaliteten liksom det vet jag inte. Jag har gjort saker som jag, jag ser saker där jag tycker att kvaliteten har blivit avsevärt sämre.

Det finns andra som säger att det har uppkommit händelser som inte har inträffat förut, som var av mycket bättre kvalitet.

Internrevisor A tycker det är svårt att beskriva vem kunden egentligen är när det gäller internrevision. Det finns en hel skala om vem en internrevisor kan se som kund, allt från uppdragsgivaren, mottagaren till den ansvarige. Internrevisor A menar att det är viktigt att inte växla perspektivet, med andra ord ha ett kundperspektiv i form av värdeskapande. Kunder

förväntar sig idag att internrevisionen ska jobba mer effektivt och digitalt. Internrevisor A beskriver det på följande sätt ”Man ska inte vara på så många besök, man ska få in information digitalt, man ska kommunicera digitalt, man ska använda de verktygen”. Avrapportering är något som har diskuterats länge berättar Internrevisor A, även innan COVID-19 pandemin. Med hjälp av olika digitala verktyg kan avrapportering genomföras på andra sätt en skriva långa rapporter. Internrevisor A beskriver dock att det har varit en ständig diskussion om det är verkligen effektivt och ekonomiskt lönsamt för kunden. Som tidigare nämnts är effektivitet ett viktigt perspektiv och därför förväntar kunder sig att revisorerna ska använda de hjälpmedlen som finns.

Gällande revisorns tillgänglighet anser Internrevisor A att det har skett en förändring i form av att internrevision syns mer idag. Internrevisor A menar att idag förväntas det pågående samtal med internrevisionen angående problem som har uppstått, vägledning, riskbedömningar, etc. Internrevisor A anser att det är lite oklart om dessa förändrade förväntningar beror på digitaliseringen. Respondenten säger:

Det är ju alltid svårt att veta, vad är liksom tiden, vad är tekniken eller är det en kombination. Det är förmodligen en kombination skulle jag tänka mig.

Internrevisor A har erfarenhet av både intern- och externrevisors rollen. I frågan om förväntningarna skiljer sig åt mellan dessa roller anser Internrevisor A att externrevisorer gör mycket mer än vad folk egentligen vet, men kunskap finns om vad en externrevisor gör och om ansvaret. När det gäller internrevisorer däremot förekommer det en brist i kunskap om vad faktiskt internrevisorer gör. En del tror att internrevisorer är som externrevisorer och håller på med siffror. Internrevisor A berättar avslutningsvis att när det gäller internrevisorer handlar det oftast inte om felaktiga förväntningar utan helt enkelt om okunskap om vad som ska förväntas av en internrevisor, vad en internrevisor gör egentligen.

Internrevisorn B menar att förväntansgapet skiljer sig beroende på vilken typ av organisation uppdraget omfattar. Internrevisor B upplever inte något förväntningsgap på sitt nuvarande jobb. Respondenten säger:

Vi upplever ju att vår förväntan från våran uppdragsgivare, alltså styrelsen, på vad vi ska leverera det är väl fungerat. Vi känner ju att vi levererar det som förväntas och lever upp till det.

Däremot förekommer det vissa skillnader på förväntningar från revisorn ur kundens perspektiv kontra revisors egna perspektiv. Internrevisor B berättar att det ibland kan hända att internrevisorer ses som ett verktyg som kan påverka styrelsen i beslutsfattandet angående

budgeten till exempel. Vilket handlar oftast om att mer resurser önskas och felaktigt tror att granskningen som internrevisionen utför kommer resultera i budgetändring. Internrevisor B anser att det väldigt sällan förekommer förväntningar om att till exempel svara på telefon efter sin arbetstid.

En vanlig arbetsvecka för Internrevisor B ser olika ut beroende på vad som ska göras. För det mesta befinner Internrevisor B sig på kontoret igen, men arbetar även hemifrån vid till exempel rapportskrivning. Internrevisor B upplever inte att det förekommer någon skillnad mellan att arbeta på kontoret och arbeta hemifrån. En kombination av att arbeta på kontoret och hemifrån är det optimala för Internrevisor B. Enhetens storlek är en beroende faktor menar Internrevisor B, eftersom internrevisorer jobbar i team och har flera möten.

Internrevisor B anser inte att begreppet kund definieras riktigt, eller att det uttrycket används där Internrevisor B arbetar idag. Utan respondenten förklarar att de har den mottagaren som bland annat Internrevisor B utför granskningar åt. Internrevisor B menar att på det sättet blir främsta kunden styrelsen, men även själva myndigheten som internrevisorn arbetar på. Respondenten anser inte att kundens förväntningar avseende kontakt skulle ha förändrats i samband med ökat hemarbete.

Internrevisor B anser inte att förväntansgapet har påverkats av den ökade mängden hemarbete. Respondenten menar ”Den är ju som sagt inte så himla styrt till att vara på plats, vi kan göra så himla mycket hemifrån och det funkar så bra”. En nackdel med ökat hemarbete anser Internrevisor B gäller informationsinhämtningen. Eftersom under COVID-19 pandemin har inte Internrevisor B befunnit sig på plats, har det påverkat deras huvudsakliga informationsinsamling.

Avslutningsvis menar Internrevisor B att förväntningarna på revisorn tillgänglighet har inte ändrats direkt, mer än att internrevisionen förväntas vara mer tillgänglig via skärmen och förväntas ha en mer effektiv dag. Vidare berättar Internrevisor B att digitaliseringen har bidragit till en förändring på tillgängligheten, men inte på vad Internrevisor B förväntas göra.

Internrevisor C har hört talas om förväntansgapet tidigare och beskriver det som ”level of assurance”. Det är viktigt med kommunikation mellan revisorn och mottagaren för tydlighetens skull om vad revisorn ska göra och vad som förväntas granskas. Internrevisor C anser att det

kan finnas skillnad mellan vad som förväntas från revisorn jämfört med vad revisor själv anser sig ha till uppgift. Vidare förklarar Internrevisor C:

Det kan finnas olika förväntningar eller bilder av det ena absolut. Det är svårt att svara på det, för det beror väldigt mycket på vem som är mottagaren och vem som är klienten och dennes bakgrund.

Förväntan om tillgänglighet finns absolut anser Internrevisor C, framför allt hos privata byråer inte lika mycket hos statliga myndigheter. I frågan om det förekommer att Internrevisor C är tvungen till att göra mer än vad egentligen arbetet handlar om svarar respondenten som följande:

Den frågan skulle jag, är man på privat revisionsbyrå så är det mycket mer då är det mycket mer pressad. Att man måste vara tillgänglig mycket mer, på ett annat sätt. Så den förväntan finns absolut, i mycket större utsträckning om man jobbar hos en privat byrå kontra på den statliga.

Internrevisor C kan själv bestämma hur en vanlig arbetsvecka ska ut, det vill säga om respondenten ska arbeta hemifrån eller på kontoret. I och med COVID-19 pandemin berättar Internrevisor C att det mesta görs på distans och därför arbetar Internrevisor C mestadels hemifrån i nuläget, cirka 90%. Respondenten anser att en kombination av hemarbete och arbete på kontoret är det mest optimala. Det kan behövas att komma in på kontoret också tillägger Internrevisor C.

Begreppet kund definierar Internrevisor C som företaget eller myndigheten internrevisorn arbetar på, med andra ord mottagaren av revisionen. Kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn har absolut förändrats anser Internrevisor C. Det förväntas av både kunden och medarbetarna att vara kontaktbar via digitala kanaler, eftersom förutsättningarna finns för det. Förväntansgapet har däremot inte förändrats, bara en förändring av kommunikationssättet. Internrevisor C menar:

För att det är fortfarande viktigt att man har en bra kommunikation, kanske den kommunikationen sker mer digitalt. Kanske på så sätt har förändrats, men i grund och botten är det samma.

Internrevisor C anser att det är en svår fråga om förväntningarna på revisorns tillgänglighet har förändrats, men anser att det är beroende på vem kunden är som revisorn utför revisionen åt. Digitaliseringen har en viss påverkan på de förändrade förväntningar menar Internrevisor C på så sätt att mer arbete sker digitalt.

Avslutningsvis anser Internrevisor C att förväntningarna skiljer sig åt mellan intern- och externrevisorrollerna. Internrevisor C menar att det är mer tydligt för kunden vad en



externrevisor gör. Däremot kan det vara lite svårt för kunden att veta vad exakt en internrevisor kommer granska, eftersom det kan skilja sig från uppdrag till uppdrag.

### 4.3.2 Externrevisorer

Externrevisor A beskriver förväntansgapet genom att både kunder och externa intressenter förväntar sig att en revisor tittar på allt i ett företag. Respondenten beskriver även i sin tur hur det leder till att en förväntan att det inte finns några fel alls eftersom en revisor har granskat. En externrevisor gör en riskbedömning och utifrån det görs olika stickprov, medan viss förväntan kan vara att vi tittar på varenda verifikation i ett företag. Respondenten lyfter ett argument kopplat till förväntansgapet som lyder ”Vi uttalar oss med en hög men inte absolut säkerhet”. Externrevisor A menar att förväntansgapet till viss del syns i det dagliga arbetet, men att det även skiljer sig väldigt mycket från kund till kund. Respondenten lyfter även problemet att kunden lätt blandar ihop begreppen revisor och redovisningskonsult. Ett annat exempel på förväntansgap från externrevisorns arbete är att i de fall när kunden inte vet vem de ska ringa så brukar de kontakta revisorn. Att vara bollplank och guida kunderna tycker Externrevisor A däremot endast är roligt.

Externrevisor A anser att det är väldigt vanligt att arbeta efter bestämd arbetstid. Det är något som respondenten alltid har gjort och har inga problem med det. Respondenten menar däremot att det är okej att inte vara tillgänglig. Det handlar snarare om egna preferenser än ett krav. Det är endast i vissa fall som det anses vara ett krav. Externrevisor A säger:

För det är helt okej att inte vara tillgänglig också. Det är ingen som förväntar sig det såvida inte man vet att det är något akut och kanske kunden säger kan du vara tillgänglig då och då, och då har man ofta pratat om det.

Om ett det finns ett bokat möte med kunder eller medarbete finns således en viss förväntan. I annat fall är det inte så, menar Externrevisor A.

En vanlig arbetsvecka för Externrevisor A ser olika ut beroende vilken säsong som är aktuell. Under januari till mars pågår arbete med de större bolagen och då är det även mer arbete ute hos kund. Framåt våren är det mer arbete med enmanskonsulter och då blir det av naturliga skäl mer arbete på distans. Externrevisor A lyfter däremot att en konsekvens av COVID-19 pandemin är att många arbetar delar av sin arbetsvecka hemifrån. Respondenten lyfter även att var utförandet av sitt arbete görs beror till viss del på yrkesform. Assistenterna arbetar oftast hela sin arbetsdag på samma ställe, medan respondenten som auktoriserad revisor i många fall är på

mer än ett ställe varje dag. Det beror däremot på vilka typer av arbetsuppgifter som ska utföras den dagen. Externrevisor A säger att de inte har någon reglering gällande arbetstid vid hemarbete, utan det är frihet under ansvar. Om revisorn däremot skulle arbeta fem dagar i veckan hemifrån är risken för att hamna utanför stor. Respondentens egen uppfattning är att många medarbetare väljer att arbeta på kontoret för att inte gå miste om den sociala biten. Externrevisor A menar att en kombination av hemarbete och arbete på kontoret är det absolut bästa beroende på arbetsuppgift.

Externrevisor A beskriver deras kunder genom att det är ett företag där ägarna har valt att jobba med oss. Externrevisorerna har ett löpande uppdrag kopplat till företaget där revisorn ständigt hörs och informerar mellan parterna. Respondenten beskriver även hur det är att bygga relationer till kunderna, då det är det som gör att de vill stanna år ut och år in. I fråga om hur kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn förändrats sedan hemarbete blev alltmer populärt upplever Externrevisor A att förväntningarna har ökat. När revisorn arbetar hemifrån är han/hon på ett sätt mer tillgänglig, vilket i sin tur gör att förväntningarna går dit också. Externrevisor A har samma tankesätt vad gäller medarbetarnas förväntningar på kontakt med respondenten. Medarbetarna har i sin tur uttalade förväntningar på tillgänglighet.

Hemarbete och digitalisering som helhet har enligt Externrevisor A bidragit till att kunderna vet vilka dokument som krävs att de lämnar in. Kunden har därmed i många fall bättre koll på vad som krävs av dem, vilket gör att förväntansgapet till viss del har minskat. Respondenten säger:

...när man kom ut till kunden så kunde vi låna med oss ett par pärmar och sitta i ett rum och småbläddra och då visste de kanske inte egentligen riktigt vad vi tittade på. Lite mer kanske de känner att de har grepp om vad vi ber om digitalt. Då minskar kanske förväntansgapet, för då förstår de ju att det vi inte har bett om har vi inte tittat på.

Respondenten menar att om kunden är medveten om vilka dokument och underlag som krävs från dem, så vet de i sin tur även vad revisorn har tittat på. Det har således bidragit till minskat förväntansgap.

Avslutningsvis anser Externrevisor A att förväntningar på revisorns tillgänglighet har förändrats under de 18 år personen arbetat som revisor. Respondenten menar att revisorn förväntas ha högre tillgänglighet över lag. Respondenten menar även att digitaliseringen till hög sannolikhet har en påverkan på de förändrade förväntningarna. Däremot lyfter externrevisor att dessa förväntningar återses i hela samhället, både privat och inom arbetslivet. Respondenten

menar att de högre förväntningarna på tillgänglighet inte är säregnet för revisorsyrket, utan ses i samtliga yrken.

Externrevisor B säger att förväntansgapet handlar om att kunderna tror att revisorer gör allt. Externrevisor B menar även att kunderna kan tro att de gjort rätt eftersom revisorn har granskat och inte sagt något. Arbetet att motverka den här typen av förväntan sker ständigt säger respondenten:

Så det är ju de punkter som haft som syfte att motverka det här förväntansgapet. Att kunden vet att det här måste kunden göra. Det har ju tillkommit av ett skäl naturligtvis. Det fanns ju kunder bakåt i tiden som har sagt att det här har vi inte berättat för att det har ni inte frågat om, så varför skulle vi ta upp det. Nu är kunderna själv skyldiga till att berätta allt, om man nu gör det väldigt enkelt.

Externrevisor B menar att förväntansgapet fortfarande förekommer även om det med stor sannolikhet har minskat genom åren. En anledning till minskningen kan vara den utvecklade revisionsberättelsen där det tydligt framgår vad revisorerna gjort och vad som är styrelsens ansvar.

Angående fråga om respondenten upplever att revisorn måste göra mer än vad arbetet handlar om menar Externrevisor B att det helt beror på definitionen om vad arbetet ska innehålla. Respondenten menar att han/hon behöver arbeta utanför åtta till fem delar av året, men att det samtidigt är något som hör till. Externrevisor B säger:

Det är det man får betala gentemot vad man får så att säga. Det ger även högre flexibilitet i övrigt stor del av året. Man styr själv över sin tid så länge man bara gör vad man ska. Det är klart att under vissa tider på året så visst är det övertid, absolut. Jag tycker utifrån mitt perspektiv att det har funkat bra.

Externrevisorn menar att det har fungerat bra trots övertid ibland, men det går att se hur vissa kollegor tycker det är jobbigt när det är svårt att planera. Exempelvis de kollegor som har småbarn hemma. Respondenten nämner däremot hur den privata revisionsbyrån under de senaste åren börjat arbeta mer med frågor gällande personalens mående.

Externrevisor B arbetar i stort sett inget alls hemifrån och har knappt inte heller gjort det under COVID-19 pandemin. Respondenten har väldigt nära till kontoret och har därför valt att arbeta där. Under COVID-19 pandemin när det i princip var förbjudet att vara på kontoret smög Externrevisor B ändå dit och satt ensam i ett hörn. Respondenten menar att det fungerade bra eftersom kontoret var ganska folktomt i övrigt. Med tanke på att Externrevisor B har väldigt

nära till kontoret och dessutom bor ganska litet, anser externrevisorn att det är absolut bäst att arbeta på kontoret. Respondenten säger:

Det ena hänger ihop med det andra lite grann, så hade det varit andra förutsättningar om man till exempel bott på annat sätt. Så nej jag vill helst jobba på kontoret, absolut.

Externrevisor B föredrar att arbeta på kontoret på grund av många olika anledningar.

Externrevisor B beskriver begreppet kund genom att berätta att de är alla typer av bolag, där revisorns uppdrag är att skapa förtroende för den verksamhet som bedrivs. Utifrån externrevisorns egna perspektiv är kunderna mer från offentlig, kommunal och ideell verksamhet. Sedan hemarbete har blivit mer populärt anser Externrevisor B att det förväntas att digitala och fysiska möten pareras, i stället för att endast ha fysiska möten. Det är inte endast en dålig utveckling menar externrevisorn, utan det kan även leda till viss ökad effektivitet. Däremot menar respondenten att det såklart föredras att träffas i störst möjligast mån, med tanke på att vi är sociala individer. När det gäller förväntningar från medarbetarnas anser Externrevisor B att det till viss del har förändrats. Det är lättare att planera in möten digitalt jämfört med att jaga varandra via telefon. På så sätt har tydligheten ökat sedan hemarbete blev alltmer vanligt.

Avslutningsvis anser Externrevisor B att förväntningarna på revisorns tillgänglighet inte har förändrats nämnvärt under de 35 år respondenten arbetat som revisor. Respondenten menar att kunderna alltid har varit medvetna om att revisorn har andra kunder också. Däremot lyfter externrevisorn vikten av att vara tydlig:

Så jag tycker tydligheten är viktigare än tillgängligheten. Jag har inte uppfattat kunderna på annat sätt än att de också tycker det. Sen finns det ju undantag såklart. För jag menar man kan ju inte vara tillgänglig för alla alltid det funkar ju inte.

Externrevisor B menar att ingen kund förväntat sig att revisorn exempelvis ska avbryta ett möte bara för att svara på deras samtal. Därför är det viktigt att vara tydligt för att undvika missförstånd. Respondentens avslutande ord var att ”Tydligheten är viktigare än tillgängligheten”.

Externrevisor C har inte hört talas om förväntansgapet. Efter beskrivning av fenomenet tycker sig respondenten se vissa skillnader mellan vad som förväntas av revisorn jämfört med vad revisorn själv anser sig ha till uppgift. Vissa kunder vill ha mer hjälp med redovisning till exempel. I samband med sådana frågor kan en revisor inte hjälpa till med vad helst, utan måste

agera inom oberoendet. Respondenten menar däremot att dessa ouppnåeliga förväntningar blir färre och färre. Externrevisor C nämner även problemet med att vissa kunder blandar ihop begreppen revisor och redovisningskonsult.

Externrevisor C anser att det är vanligt att svara på mejl eller telefon efter bestämd arbetstid. Det beror däremot mycket på deadlines och säsong. Externrevisorn menar:

Men är det icke högsäsong så att säga och man inte har någon nära deadline, då tror jag inte att förväntningarna är att jag ska sitta och svara på mejl klockan 21 på kvällen. Jag har inga sådana förväntningar på de som jobbar under mig i alla fall.

Respondenten anser att det är väldigt individuellt huruvida en revisor arbetar kvällar eller inte, samt om det finns några nära deadlines eller om det är under högsäsong.

En vanlig arbetsvecka för Externrevisor C består av tre arbetsdagar av fem möjliga, då revisorn är föräldraledig två dagar i veckan. Två av dessa tre arbetsdagar befinner sig Externrevisor C antingen ute hos kund eller på kontoret. Den tredje arbetsdagen sker hemifrån på distans. Respondenten menar att det oftast blir mer gjort hemifrån och försöker av den anledningen arbeta hemifrån en dag i veckan. De har ingen speciell reglering gällande arbetstid vid hemarbete, utan det finns ett visst antal timmar som ska göras per år, vilket dessutom oftast slutar i övertid. Enda gången arbetstiden är reglerad är när det är bokat att vara ute hos kund eller vid bokat möte med kund eller medarbetare. Externrevisor C menar att både kontorsarbete och hemarbete har sina fördelar. Det är roligare att arbeta på kontoret, men det kan i många fall vara mer effektivt att arbeta hemifrån.

Externrevisor C beskriver begreppet kund genom att förklara vilka den privata revisionsbyråns vanligast förekommande kunder är. Respondenten beskriver det på följande vis:

Tror den kunden vi har allra flest av är mindre aktiebolag, eller små- och medelstora aktiebolag med familjeföretag med en eller två ägare inom familjen eller två kompanjoner. Ofta lite mindre organisation, kanske en person som sköter allt som har med ekonomi att göra som bokföring och löner. Ägarna är involverade i den dagliga verksamheten.

Externrevisorn upplever inte att kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn förändrats sedan hemarbete blev alltmer vanligt. Respondenten ser ingen direkt koppling, utan anser att förväntningar avseende kontakt med revisorn har sett ungefär likadant ut genom alla år.

Vid fråga om medarbetarnas förväntningar är externrevisorn däremot inte lika övertygad om att det inte finns någon koppling. Externrevisor C anser att det inte finns några uttalade förändrade

förväntningar, men att det däremot kan finnas uttalade förväntningar från medarbete i sitt närmsta team. Respondenten pratar om att många inom yrket vill vara tillgängliga för de som arbetar under en och därför blir det lätt antaget att det är det normala. Externrevisorn menar:

Men det blir ju så, man har ju mejlen i mobilen och vi har chattfunktion så det blir att man tittar på den lite då och då. Nu har jag gjort så att jag inte använder jobbtelefon som privat som vissa gör, så jag har ju inte den med mig alltid. Men den ligger ofta hemma på köksbänken och jag ser ju om det händer något.

Även om förväntningarna inte är att svara, gör många det hyfsat svårt ändå, vilket Externrevisor C menar kan ha bidragit till ökade förväntningar från medarbetare.

Avslutningsvis har Externrevisor C lite svårt att svara på den sista frågan om förväntningarna på revisorns tillgänglighet har förändrats under åren som revisor. Det är för att respondentens första tid som revisor skedde arbetandes på ett litet kontor utan kundkontakt. Att inte ha haft någon kundkontakt de första åren misstänker Externrevisor C ha bidragit till att revisorn inte märker någon skillnad. Externrevisorn tror inte heller att digitaliseringen har någon påverkan på förändrade förväntningar. Respondenten nämner att det aldrig har varit så bråttom att kunden verkligen kräver svar på en gång.

## 5 Analys

*I detta kapitel analyseras studiens empiriska resultat utifrån litteraturgenomgången. Först analyseras revisorns yrkesroll, vilket följs av digitaliseringens påverkan och därefter analyseras förväntningar på revisorers tillgänglighet. Under varje rubrik presenteras först internrevisorernas perspektiv, sedan presenteras externrevisorernas perspektiv. Det följs av en jämförelse mellan intern- och externrevisorernas perspektiv.*

### 5.1 Revisorns yrkesroll

Internrevisor A menar att syftet med sin yrkesroll är att frambringa förändring och förbättringar, vilket stämmer överens med IIA (2022b) beskrivning av internrevisorers uppgifter. Revisorns oberoende är enligt Carrington (2014) centralt för revisionens trovärdighet och legitimitet. Det är vad Internrevisor B lyfter vid sin beskrivning av internrevisorns yrkesroll. Internrevisorn anser nämligen att yrkesrollen kan beskrivas som en oberoende funktion, som dessutom är styrelsens verktyg för granskning och främjande av verksamhetens utveckling. Huvudsyftet med yrkesrollen är enligt respondenten därmed att lyfta risker och verka för förbättringar, vilket är i enlighet med IIA (2022b) definition. Internrevisor C beskriver yrkesrollen på liknande sätt. Respondenten nämner att internrevisorer granskar ledningsprocessen och styrningen. Samtliga internrevisorers svar visar därmed att den teoretiska beskrivningen av internrevisorns yrkesroll stämmer väl överens med den praktiska delen.

Externrevisor A beskriver att den huvudsakliga uppgiften med externrevisorns yrkesroll är att ge en rättvisande bild av det granskade företaget, vilket är i enlighet med FAR (2020) beskrivning av externrevisorns yrkesroll. I enlighet med FAR (2020) beskriver både Externrevisor B och C två perspektiv att se på externrevisorn, nämligen det externa perspektivet och det interna perspektivet. Respondenterna menar att yrkesrollen består dels av den lagstadgade revisionen, dels en rådgivarroll som revisorerna ibland tar på sig. Enligt FAR (2006) skiljer inte den huvudsakliga granskningsuppgiften sig åt mellan intern- och externrevisorer. Både intern- och externrevisorn anses vara en oberoende tredje part som utför granskning i olika former.

Samtliga internrevisorer anser att den teoretiska beskrivningen av yrkesrollen stämmer överens med den praktiska beskrivningen. Trots det menar en av internrevisorerna att teorin i vissa fall

kan komma före praktiken eller vice versa på grund av exempelvis kunskapsglapp. En annan internrevisor anser att internrevisionsrollen kan skilja sig en del beroende på om revisorn arbetar inom den offentliga eller den privata sektorn. Likt internrevisorerna, så var även externrevisorerna ense om att den teoretiska beskrivningen av externrevisorn stämmer överens med verkligheten. Dock anser en av externrevisorerna att revisorsyrket låter tråkigare i teorin. Respondenten menar att den teoretiska beskrivningen inte ger en rättvisande helhetsbild av yrkesrollen. En av de andra externrevisorerna anser att det är tydligt för allmänheten vad syftet med externrevision är, men hur syftet uppnås är lite mer oklart. Sammanfattningsvis visar respondenternas svar att samtliga revisorer anser att den teoretiska beskrivningen av deras yrkesroll stämmer överens med den praktiska.

## 5.2 Digitaliseringens påverkan

Begreppet digitalisering kan definieras på många olika sätt. Bierstaker et al. (2008) anser att digitaliseringen handlar om att effektivisera arbetet och därmed förbättra produktiviteten. Aslani et al. (2011) har en liknande syn på digitalisering och anser att effektivitet och ökad produktivitet är de främsta fördelarna med digitalisering. Enligt samtliga internrevisorer innebär digitalisering att förväntningar på tillgänglighet har ökat på grund av de möjligheter digitaliseringen ger. Respondenterna anser att digitaliseringen medför möjligheten att arbeta mer digitalt jämfört med innan. Det i sin tur innebär att fler och fler arbetsuppgifter kan genomföras digitalt och revisorer behöver inte nödvändigtvis befinna sig på ett kontor.

Externrevisor A beskriver digitaliseringen som en möjlighet att kunna sköta det mesta digitalt med hjälp av olika verktyg, såsom laptop, olika applikationer, etc. Beskrivningen stämmer således väl överens med Bierstaker et al. (2008) förklaring om vad digitalisering handlar om. Externrevisorn anser också att begreppet digitalisering och dess innebörd utvecklats en hel del under sin tid som revisor. Externrevisor B beskriver digitaliseringen på liknande sätt som Externrevisor A, men påpekar även hur det sociala umgänget har förändrats. Det sociala umgänget har förändrats genom att allt fler möten sker via digitala verktyg snarare än vid ett skrivbord. Vad gäller fil och dokumenthantering var två av externrevisorerna ense om att det har skett en stor skillnad. Innan arbetade de med pärmar och papper, vilket har ersatts av datafiler. Pappersmaterial är med andra ord i princip borta från arbetet. Externrevisor C anser att kundernas beteende, dokumentation, korta avstämningar med kunden och återkoppling har förändrats på grund av digitaliseringen.



Svaren från respondenterna visar att digitaliseringen kan definieras på olika sätt beroende på olika faktorer. En av dessa faktorer kan exempelvis vara yrkesroll. I det stora hela var respondenterna ense om att digitaliseringen har medfört att arbetet sker mer och mer digitalt, det vill säga inte lika platsberoende som innan. Magnusson & Nilsson (2014) skriver att digitaliseringen har bidragit till utvecklingen från det analoga arbetet till användning av digitala verktyg. Internrevisorerna anser att digitaliseringen har lett till att förväntningar på tillgänglighet har ökat i och med möjligheten att arbeta digitalt. Externrevisorerna upplever däremot en skillnad i framför allt dokumentation och i de sociala delarna av sitt arbete. Det kan vara på grund av att externrevisorerna arbetar mer med granskningsuppdrag avseende siffermaterial och räkenskaper. De kan idag använda sig av olika datatekniker för att förenkla delar av revisionsarbetet.

Enligt Schumacher et al. (2016) innebär automatisering en implementering av teknik, programvara, med mera i syfte att arbetet ska bli mer effektivt. Hasan (2022) anser att det finns olika perspektiv för beskrivning av AI. Att det finns olika perspektiv har klart visats under intervjuernas gång. Samtliga internrevisorer ser på AI samt automatisering som en möjlighet att kunna få ut ett stort antal tal för analys, det vill säga mer sifferbaserat material och inte lika mycket textanalys. En av internrevisorerna berättar att tekniken oftast förekommer vid större mängd kvantitativa data och att det därför inte förekommer särskilt mycket i respondentens nuvarande roll.

Gällande definiering av AI samt automatisering var externrevisorerna väldigt överens. Två externrevisorer ser AI samt automatisering som en lösning för att mer standardiserade och stora mängder data kan bearbetas av robotar. Automatiseringen resulterar således i att arbetet går mycket snabbare och är effektivare jämfört med tidigare. Det stämmer överens med Issa et al. (2016) beskrivning av AI. De skriver att AI förväntas ta revisionsyrket framåt just när det gäller stora mängder data samt informationsinsamlingen. Den tredje externrevisorer valde att dela in definitionen av AI samt automatisering i tre huvudsakliga delar: digitalt underlag, digitala möten samt digitala verktyg. På det sättet ges även en förklaring till hur digitaliseringen har påverkat revisorernas arbetssätt.

En internrevisor och en externrevisor är ense om att AI samt automatisering handlar om robotteknik som vanligen förekommer vid exempelvis uppstarten av revisionsdatabaser.

Externrevisorn berättar att uppstarten tidigare gjordes manuellt av en revisorsassistent, men att idag sker processen automatiskt via robotar i stället. Internrevisorerna i helhet anser att digitaliseringen har påverkat deras arbetssätt. Förändringen gäller enligt respondenterna framför allt intervjumetodiken, det vill säga att fler intervjuer sker digitalt i stället för att behöva vara på plats. Det är även mer digitala underlag i stället för en del pappersdokument som ska granskas. En av internrevisorerna anser även att digitaliseringen har ökat tillgängligheten i och med att det går att nå fler personer samtidigt. Samtliga externrevisorer har liknande syn gällande digitaliseringens påverkan på arbetssätt. Det vill säga respondenterna är överens om att det har skett en förändring på arbetssättet på grund av digitaliseringen.

Glantz (2021) skriver att förväntningarna på revisorn kan öka på grund av att det finns välutvecklade verktyg för virtuellt samarbete. Internrevisor A menar att förväntan på närvaron och att ta del av den informationen som finns har förändrats. Digitaliseringen har påverkat vad som förväntas av revisorn även enligt Internrevisor B, som anser att allt ska gå snabbare idag med fokus på effektivitet. Den förändringen har bidragit till att även arbetssättet gällande utveckling, kunskap om digitala plattform samt materialhantering har påverkats av digitaliseringen menar respondenten. Det stämmer överens med vad Wiklund (2018) skriver angående att revisorer idag behöver ha mer IT-kunskaper och att den analytiska förmågan har en stor betydelse inom revisionsyrket. Internrevisor A bekräftar också Wiklunds (2018) resonemang genom att argumentera för att den som kan tolka stora mängder data har stor kunskap och därmed en fördel.

Internrevisor B, precis som Internrevisor C, anser att revisorn förväntas vara mycket mer digital idag jämfört med tidigare. Revisorn förväntas i sin tur även att jobba mer digitalt. Det är på grund av att det är möjligt i och med de digitala verktygen som finns idag. Enligt FAR (2022a) är ökad automatisering en konsekvens av digitaliseringens utveckling, vilket leder till att revisorn kan leverera tjänster på nya sätt. Ett exempel som Internrevisor B nämner är möjligheten för att genomföra granskningsarbetet digitalt. Digitaliseringen gör således att revisorn kan arbeta platsoberoende och mer flexibelt enligt FAR (2022a).

Två av de intervjuade externrevisorerna anser att digitaliseringen har påverkat förväntningarna på revisorns tillgänglighet, genom exempelvis att revisorn kan leverera tjänster på nya sätt (FAR 2022a). Respondenterna nämner även ett exempel att om kunden skickar ett mejl förväntar de sig oftast ett svar åtminstone samma dag. Digitaliseringen har enligt en av

externrevisorerna också lett till eventuella felaktiga förväntningar från kundens sida. Det kan bero på att kunden har sökt svar på internet och att svaret kanske inte stämmer överens med verkligheten. Till skillnad från de två externrevisorernas uppfattningar, ser den tredje externrevisorn ingen tydlig koppling mellan digitaliseringen och förväntningar på revisorn. Respondenten menar att kunden fortfarande har samma förväntningar på revisorn och därför anser externrevisorn att arbetssättet inte heller har påverkats av digitaliseringen.

En revisors oberoende av stor vikt på grund av flera anledningar. En av dessa anledningar är relationen mellan företagsledningen och ägaren. Carrington (2014) beskriver agentteorin som behovet av revision som försäkran av företagsledningens uttalanden i dess finansiella rapporter. Att revisorn upprätthåller oberoendet är således viktigt inom agentteorin. Enligt teorin är revision svaret på frågan om hur företagsledningen och ägaren kan förlita sig på varandra. Det stämmer överens med hur Internrevisor A beskriver oberoende. Respondenten förklarar att oberoende innebär att revisorer ska kunna göra en objektiv bedömning utifrån det insamlade underlaget. Enligt respondenten innebär det att insamling av revisionsunderlag handlar om objektivitet, vilket även är i enlighet med hur Roussy (2013) beskriver oberoendet för internrevisorer. Internrevisor A nämner också en viktig utgångspunkt avseende internrevisorer oberoende. En internrevisor kan aldrig vara oberoende på samma sätt som en externrevisor. Det är på grund av att en internrevisor tillhör organisationen, medan en externrevisor är en utomstående part. Det stämmer väl överens med problemet Roussy (2013) beskriver om att internrevisorn är anställd av företaget och har därmed tillgång till lite mer konfidentiell information. Det kan i vissa fall leda till att internrevisorns oberoende drabbas. Det har dock inget med digitaliseringen och göra, utan det har alltid varit ett problem.

Internrevisor A menar att mängden information är avgörande när det gäller att kunna dra en objektiv slutsats. I samband med ökad digitalisering har revisorer tillgång till mer information och därmed ökar förutsättningarna till att kunna dra en objektiv slutsats. Internrevisor B och C anser däremot inte att det skulle finnas någon tydlig koppling mellan digitalisering och revisorns oberoende. Samtliga externrevisorer var överens om att revisorns oberoende inte har förändrats i takt med ökad digitalisering. Med andra ord anser ingen av respondenterna att digitaliseringen skulle ha påverkat deras oberoende. Det tyder på att revisorns oberoende är av stor vikt, precis som agentteorin beskriver det (Carrington, 2014).

Agentteorin beskriver hur viktigt det är att revisorn upprätthåller oberoendet. Det är på grund av som Carrington (2014) skriver att revisorn ses som en försäkran av företagsledningens uttalanden i dess finansiella rapporter. Det gör att när en oberoende tredje part, i detta fall en revisor, uttalar sig om företagets finansiella status behöver inte ägaren vara osäker. Som tidigare nämnts hade majoriteten av revisorerna som blev intervjuade svårt att se ett samband att revisorns oberoende skulle förändrats i takt med den ökade digitaliseringen. Internrevisor C och Externrevisor C anser att revisorn utför samma arbete som innan där det finns regler att förhålla sig till och dessa regler har inte förändrats på grund av den ökade digitaliseringen. Därför anser inte respondenterna att oberoendet har påverkats av digitaliseringen.

Sammanfattningsvis gällande fråga om digitaliseringen har påverkat vad som förväntas av en revisor samt oberoendet var samtliga revisorer överens. Både intern- och externrevisorerna anser att digitaliseringen definitivt har påverkat vad som förväntas av en revisor. Däremot förekommer det vissa skillnader mellan revisorerna avseende förändringen. Enligt Schumacher et al. (2016) har förväntningarna på revisorns tillgänglighet ökat utifrån kundens perspektiv. En av externrevisorerna anser att digitaliseringen har haft en påverkan på vad som förväntas av en revisor i form av snabbare svar. Respondenten förklarar att dessa krav blir högre och högre i takt med implementering av nya digitala verktyg. En internrevisor och en externrevisor anser att tidigare fanns mer acceptans för att vissa processer tog längre tid, vilket skiljer sig från idag då allt förväntas ske snabbt. Det har i sin tur lett till att synen på effektiviteten har ökat. En annan externrevisor upplever ingen förändring på förväntningar från kundens sida, eftersom de är medvetna om vilka arbetstider som gäller. Däremot upplever externrevisorn att det förekommer en förväntan angående snabbt svar på exempelvis mejl bland medarbetarna.

### **5.3 Förväntningar på revisorns tillgänglighet**

Förväntansgapet är ett välkänt problem inom revisorsyrket. Problemet handlar om att investerare, media och andra aktörer oftast är olärdade om vad en revisor faktiskt kan och får göra. Det kan således uppstå orimliga och ouppnåeliga förväntningar på revisorn (Carrington, 2014). När de intervjuade revisorerna fick förklara förväntansgapet fick vi lite skilda förklaringar.

Samtliga intervjuade internrevisorer var någorlunda ense om beskrivningen av förväntansgapet. Internrevisorerna beskriver förväntansgapet som felaktiga förväntningar internrevisionen ger eller som kunder kan ha, vilket tydligt kan jämföras med Carringtons (2014) beskrivning av

problemet. Däremot anser två av internrevisorerna att beskrivningen av förväntansgapet till viss del kan skilja sig beroende på vilken organisation uppdraget omfattar. Det beror på mottagaren och vem som är kunden samt vad de har för bakgrund. Vikten av mottagarens och kundens bakgrund kan förklaras ur Carringtons (2014) beskrivning hur gapet oftast handlar om okunskap. Det är inte lätt för mottagare eller kund att ha rimliga förväntningar om de inte har blivit lärda om revisorsyrket.

Internrevisorerna var däremot oense om de ser en skillnad mellan vad som förväntas från revisorn jämfört med vad revisorn själv anser sig ha till uppgift. Både Internrevisor A och C anser att det är vanligt att ansvaret läggs över på internrevisionen. Det är viktigt med god kommunikation mellan internrevisorn och mottagaren för att undvika sådana problem. God kommunikation förebygger att förväntningar på grund av okunskap uppstår, vilket liknar Carringtons (2014) beskrivning om hur ett förväntansgap motverkas. Internrevisor B anser inte att det finns något förväntansgap på sitt nuvarande jobb. Däremot nämner Internrevisor B hur internrevisorn kan ses som ett verktyg för att påverka, likt den beskrivning de övriga internrevisorerna gav.

Två av externrevisorerna var ense om beskrivningen av förväntansgapet. De beskrev förväntansgapet genom att kunder tror att en revisor tittar på allt. Deras beskrivning av problemet stämmer överens med hur FAR (2006) förklarade det. Kunder och flera andra aktörer har en tendens att förvänta sig mer av revisorns än vad som följer utav kärnvärdet (FAR, 2006). Externrevisorerna menar att kunder i vissa fall tror att revisorn tittar på alla transaktioner eller händelser, vilket inte stämmer. Beskrivningen stämmer även väl överens med Öhman et al. (2006) förklaring hur revisorn förväntas granska heltäckande information. När revisorn i sin tur endast granskar väsentlig information för att känna komfort, kan de olika parternas förväntningar krocka (Öhman et al., 2006). Den tredje externrevisorn hade däremot inte hört talas om förväntansgapet, vilket återigen kan kopplas till att olika förväntningar kan uppstå på grund av okunskap (Carrington, 2014).

När samtliga externrevisorer kände till vad förväntansgapet handlar om efter en kort beskrivning av problemet, återstod frågan kring om de upplever en sådan skillnad i förväntningar i deras dagliga arbete. Samtliga externrevisorer menar att de till viss del kan se förväntansgapet i deras dagliga arbete. Å ena sidan betonar Externrevisor A hur det skiljer sig mycket från kund till kund. Å andra sidan menar Externrevisor B och C att förväntansgapet har

minskat genom åren. Digitaliseringen har gjort att kunder tvingas skicka in material digitalt, vilket har gjort att de fått en bättre uppfattning om vad revisorn faktiskt tittar på. Det är således tydligare för både agent och principal vilken information som kvalitetsgranskas av revisorn (Öhman et al., 2006).

Beskrivningen av förväntansgapet skiljer sig således till viss del mellan intern- och externrevisorerna. Internrevisorerna beskriver problemet ur en mer övergripande aspekt, likt Carringtons (2014) beskrivning. De lyfter hur internrevisorn i många fall förväntas ha ett ansvar att påverka styrelsen, vilket inte är en aspekt som externrevisorerna lyfter. Externrevisorerna beskriver i stället förväntansgapet genom att ge tydliga exempel precis som FAR (2006). Kunder förväntar sig att revisorn gör mer än vad som följer av kärnvärdet, vilket gör att ett förväntansgap uppstår (FAR, 2006). Internrevisorernas och externrevisorernas beskrivning av förväntansgapet skiljer sig således en del från varandra. Internrevisorerna talar om förväntningar gällande ansvar, medan externrevisorerna talar om förväntningar gällande praktiskt utförande. En likhet mellan samtliga revisorers beskrivning är däremot att de uttrycker hur förväntansgapet handlar om förväntningar kopplat till deras arbetssätt (FAR, 2006; Carrington, 2014; Öhman et al., 2006).

Gällande fråga om revisorerna någon gång upplever att de måste göra mer än vad deras arbete egentligen handlar om så finns det en del oenigheter, främst mellan internrevisorerna. Internrevisor A jobbar väldigt mycket, men menar att det är okej att stänga av. Det behöver således inte uppstå en krock mellan revisorns egna förväntningar på sin yrkesroll och mottagarens förväntningar (Öhman et al., 2006). Enligt Internrevisor A handlar tillgänglighet i synnerhet om egna preferenser och inte om något krav från samhället. Internrevisor B anser likt Internrevisor A att det väldigt sällan förekommer förväntningar om att göra mer än vad arbetet handlar om. Internrevisor C har däremot ett annat sätt att besvara frågan jämfört med de andra två internrevisorerna. Internrevisorn lyfter nämligen en skillnad mellan privata byråer och offentliga myndigheter. Det är mer press på att vara tillgänglig på en privat byrå jämfört med att arbeta på en statlig myndighet. Eftersom Internrevisor C arbetar på en statlig myndighet idag upplever internrevisorn väldigt sällan att det behövs göras mer än vad arbetet egentligen handlar om.

Externrevisorerna är överens om att det är väldigt vanligt att arbeta sena kvällar under högsäsong. Däremot nämner samtliga externrevisorer hur det hör till arbetet, men att det vägs

upp av ett flexibelt arbete i gentjänst. Två av externrevisorerna menar att det är okej att inte vara tillgänglig. Det är individuellt och handlar snarare om egna preferenser än ett krav. Den tredje externrevisorn anser att det kan finnas olika uppfattningar om vad arbetet egentligen handlar om, vilket i sin tur gör att övertidstimmarna uppfattas på olika sätt. Det handlar således om ett slags förväntansgap (Carrington, 2014), som kan återfinnas inom revisionsbyråerna.

Vi ser en tydlig skillnad i uppfattning mellan intern- och externrevisorerna. Internrevisorerna upplever inte att det är vanligt att de arbetar utanför sin arbetstid, medan externrevisorerna upplever att det är väldigt vanligt förekommande att arbeta övertid. Det kan möjligen handla om skillnader i arbetssätt mellan revisorsyrkena. En internrevisor är anställd av ett företag (FAR, 2006), medan en externrevisor arbetar med många kunder samtidigt (FAR, 2022b). Skillnaderna i arbetssätt kan således påverka förväntningar på flexibilitet och arbetstider. Externrevisorerna menar däremot att det snarare handlar om egna preferenser och att det oftast inte är ett krav.

Hemarbete blev alltmer vanligt efter COVID-19 pandemin. Hur vanligt det är inom revisorsyrket beror till viss del på om revisorn arbetar som intern- eller externrevisor. Empiriinsamlingen visade däremot att det inte var helt ovanligt att arbetet skedde delvis på kontoret och delvis hemifrån (Glantz, 2021). Två av internrevisorerna anser att en kombination av hemarbete och kontorsarbete är det mest optimala. Glantz (2021) menar precis som två av internrevisorerna att en kombination av hemarbete och kontorsarbete är det mest optimala. Den tredje internrevisorn uttryckte hur respondenten mestadels arbetade på kontor även under COVID-19 pandemin och därmed att det föredras. Att internrevisorn anser att kontorsarbete är det bästa talar emot Glantz (2021) argument om att en kombination är det optimala.

Två av externrevisorerna föredrar också kombinationen (Glantz, 2021), men nämner även att det beror på vad för arbetsuppgift som ska genomföras. I vissa fall kan arbetet bli mer effektivt om det utförs hemifrån, medan i andra fall kan det få precis motsatt effekt. Den tredje externrevisorn anser däremot att kontorsarbete är det absolut bästa. Den huvudsakliga anledningen till att externrevisorn föredrar kontorsarbete tror respondenten själv är det korta avståndet till kontoret. Om livssituationen sett annorlunda ut hade möjligen även externrevisorn resonerat som Glantz (2021). Samtliga externrevisorer är dock ense om att det är absolut roligast att arbeta på kontoret eller ute hos kund, för då får revisorn även den sociala delen av arbetet. Revisorns sociala roll kan i sin tur bidra till att stärka relationen mellan organisationen

och samhället, vilket kan likställas med Deegan och Unerman (2011) förklaring av legitimitetsteorin. Legitimitetsteorin fokuserar nämligen på att stärka relationen mellan organisationer och samhället. Organisationer strävar kontinuerligt efter att deras aktiviteter ska uppfattas som legitima av utomstående parter (Deegan & Unerman, 2011), vilket är vad revisorn kan bidra med.

Fyra av sex revisorer håller således med Glantz (2021) om att en kombination mellan hemarbete och kontorsarbete är det optimala. Däremot motsatte sig två revisorer detta, vilket var en internrevisor och en externrevisor. Uppfattningarna gällande hemarbete skiljer sig således inte nämnvärt mellan internrevisorerna och externrevisorerna. Både två av internrevisorerna och två av externrevisorerna arbetar fortfarande en del hemifrån. Revisorerna nämner hur det i vissa fall kan vara fördelaktigt att arbeta hemifrån, eftersom det kan leda till en ökad effektivitet. En internrevisor och en externrevisor menar däremot att kontorsarbete är både bättre och roligare än att arbeta hemifrån, vilket talar emot Glantz (2021) sätt att se på hemarbete.

För att kunna analysera hur revisorerna anser att kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn har förändrats sedan hemarbete blev alltmer vanligt är definitionen av begreppet kund av stor vikt. Revisorers huvudsakliga granskningsuppgift skiljer sig inte nämnvärt åt mellan intern- och externrevisorer (FAR, 2006), dock finns det vissa skillnader i arbetssätt. Dessa skillnader kan således även påverka uppfattningen om vem som är revisorns kund. Datainsamlingen visade i det här fallet en tydlig skillnad mellan intern- och externrevisorer. Internrevisorerna menar att begreppet kund är väldigt brett. De beskriver hur de oftast inte använder begreppet kund, men ur ett perspektiv är kunden styrelsen, företaget som helhet eller uppdragsgivaren. Internrevisorernas beskrivning stämmer således väl överens med FAR (2006) beskrivning. Externrevisorerna använder däremot begreppet kund frekvent. De beskriver att deras kunder består av alla typer av bolag, med en majoritet av små- och medelstora aktiebolag, vilket är likt FAR (2020) beskrivning.

Internrevisorernas uppfattningar kring om kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn har förändrats sedan hemarbete blev alltmer vanligt skiljer sig åt. Internrevisor B anser inte att det finns några förändrade förväntningar efter att respondenten börjat arbeta en del hemifrån. Förväntningar avseende kontakt med internrevisorn är densamma som innan. Respondentens svar talar därmed emot Barac et al. (2021) förklaring om att COVID-19 pandemin och den ökade mängden hemarbete skulle ha lett till förändrade förväntningar.



Internrevisor A och C menar däremot att både kundens och medarbetarnas förväntningar avseende kontakt med internrevisorn har förändrats. Den ökade användningen av digitala kanaler menar Internrevisor C ligger till grund för de ökade förväntningarna. Den beskrivningen stämmer överens med hur Kairos Future (2016) förklarar digitaliseringens utveckling som en faktor som påverkar hela samhället och därmed även förväntningar på revisorns yrkesroll.

Externrevisorerna A och B menar att kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn har förändrats sedan hemarbete blev alltmer vanligt. Externrevisor A anser att revisorn är tillgänglig på ett helt annat sätt när arbetet sker hemifrån, vilket gör att förväntningarna går i samma riktning. Det kan jämföras med Barac et al. (2021) beskrivning av hur tillgängligheten blev alltmer viktig när ”öga mot öga” interaktioner förlorades. Externrevisor B menar också att kundens förväntningar har ökat. Däremot beskriver Externrevisor B hur kunden förväntar sig en blandning av digitala och fysiska möten. Det har i många fall lett till att effektiviteten har ökat, vilket Glantz (2021) nämner som en fördel med den ökade mängden hemarbete. Externrevisor C menar däremot att kundens förväntningar inte har förändrats. Därmed talar externrevisorn emot både Barac et al. (2021) och Glantz (2021) resonemang. Samtliga externrevisorer är dock överens om att medarbetarnas förväntningar har förändrats i takt med den ökade mängden hemarbete. Externrevisor C lyfter det faktum att det snarare handlar om uttalade än uttalade förväntningar.

Fyra av sex revisorer håller med Barac et al. (2021) resonemang angående att kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn har förändrats sedan hemarbete blev alltmer vanligt. De två som inte upplever några förändrade förväntningar består av en internrevisor och en externrevisor. Det finns således ingen tydlig koppling till att uppfattning om förändrade förväntningar från både kunder och medarbetare beroende på om revisorn arbetar som intern- eller externrevisor. Samtliga intervjuade revisorer anser att medarbetarnas förväntningar till viss del har förändrats i takt med den ökade mängden hemarbete. Det finns därmed inte heller någon tydlig koppling till att yrkesroll spelar roll i det avseendet.

I fråga om revisorererna anser att förväntningarna på revisorns tillgänglighet har förändrats under deras tid som revisor fick vi skilda svar. Internrevisor A talar om hur det har skett en förändring genom att internrevisionen syns mer idag jämfört med när respondenten började arbeta. Dock menar internrevisorn att det inte helt säkert beror enbart på digitaliseringen. Revisorns kompetens och arbetssätt måste anpassas till ständigt föränderliga förhållanden (Barac et al.,

2021; Glantz, 2021). Dessa föränderliga förhållanden behöver inte enbart bero eller handla om digitaliseringens utveckling. Internrevisor B menar däremot att förväntningarna på revisorns tillgänglighet inte har ändrats, mer än att förväntningar på effektivitet och tillgänglighet via skärmen har ökat. Det kan även jämföras med Barac et al. (2021) och Glantz (2021) beskrivning av anpassningsförmåga. Internrevisor C menar att huruvida förväntningarna på revisorns tillgänglighet har förändrats beror väldigt mycket på vem kunden är. I jämförelse med agentteorin beror det således på vad principalen har för förväntningar, eftersom Roussy (2013) beskriver hur en internrevisorns huvudsakliga ansvar är att hjälpa företagsledningen och ägarna.

Externrevisorernas uppfattning om förväntningarna på revisorns tillgänglighet har förändrats under deras tid som revisor skilde sig till viss del åt. Externrevisor A menar att förväntningarna på revisorns tillgänglighet definitivt har förändrats, med andra ord förväntas en högre tillgänglighet över lag. Externrevisorn lyfter däremot att dessa förväntningar återses i hela samhället, inte enbart inom revisorsyrket. Den uppfattningen kan tydligt kopplas till Deegan och Unerman (2011) beskrivning om hur ett legitimitetsgap kan uppstå. När samhällets förväntningar förändras påverkar det samtliga aktörer (Deegan & Unerman, 2011). Att digitaliseringen gjort att revisorer förväntas vara mer tillgängliga betyder således inte att det enbart finns en sådan förändring inom revisorsyrket.

Externrevisor B menar däremot att förväntningarna på revisorns tillgänglighet inte har förändrats nämnvärt. Dock lyfter externrevisorn vikten av att vara tydlig. Tydligheten är således viktigare än tillgängligheten. Det kan jämföras med Carringtons (2014) beskrivning av förväntansgapet. Tydlighet mot kunder kan således göra att förväntansgapet minskar. I sådant fall vet kunder precis vad de kan förvänta sig av revisorn, vilket förebygger att ett förväntansgap uppstår. Externrevisor C menar också att förväntningarna på revisorns tillgänglighet inte har förändrats. Externrevisorn förklarar däremot hur argumentet troligen härstammar från att respondenten inte haft speciellt mycket kundkontakt de första åren som revisor. Det gör i sin tur att Externrevisor C inte märker någon skillnad.

Två av internrevisorerna anser att det har skett viss förändring i förväntningar avseende revisorns tillgänglighet. Den tredje internrevisorn motsätter sig däremot det argumentet och anser inte att det finns någon skillnad i förväntningar. En av externrevisorerna uttrycker att förväntningarna har förändrats, men att det är en förändring som har skett i hela samhället. De två andra externrevisorerna menar att det inte har skett någon förändring, där en av

externrevisorerna däremot beskriver vikten av revisorns tydlighet. Det finns således ingen tydlig koppling till att yrkesroll spelar roll avseende uppfattning om förväntningar på revisorns tillgänglighet har förändrats.

## 6 Slutsatser

*I studiens sista kapitel besvaras syfte och forskningsfrågor baserat på studiens centrala resultat. Kapitlet inleds med att besvara syftet angående om och i så fall på vilket sätt digitaliseringen har påverkat revisorers uppfattning avseende förväntningar på deras tillgänglighet. Därefter besvaras om och i så fall på vilket sätt dessa förväntningar skiljer sig mellan intern- och externrevisorer. Kapitlet avslutas med att studiens bidrag presenteras, följt av studiens begränsningar och förslag till framtida forskning.*

### **6.1 Om och i så fall på vilket sätt har digitaliseringen påverkat revisorers uppfattning avseende förväntningar på deras tillgänglighet?**

Resultatet från studiens empiri tyder på att digitaliseringen har påverkat revisorers uppfattning avseende förväntningar på deras tillgänglighet. Majoriteten av de intervjuade revisorerna anser i likhet med Glantz (2021) att digitaliseringen har påverkat vad som förväntas av en revisor idag. Det var endast en externrevisor som inte kunde se en tydlig koppling mellan digitaliseringen och förändrade förväntningar på revisorns tillgänglighet. Resultatet från några av respondenternas intervjuer visar att det tidigare fanns mer acceptans för om vissa processer tog längre tid. Idag förväntas dessa processer ske mycket snabbare eftersom införandet av nya digitala verktyg möjliggör det. Det har i sin tur lett till att synen på effektivitet samt förväntningar på revisorns tillgänglighet har ökat (Schumacher et al., 2016).

Flödet av kommunikation är mycket snabbare idag jämfört med tidigare. Ett exempel kan vara kommunikation på distans. Digitaliseringen har öppnat möjligheten för virtuell kommunikation, som är idag en viktig del av revisorns arbete (Magnusson & Nilsson, 2014). Samtliga revisorer anser att en förändring på deras arbetssätt har skett på grund av digitalisering. Idag arbetar revisorerna med digitala underlag i stället för pärmar och papper som det var förr. Det gör i sin tur att arbetet går mycket snabbare och därmed har effektiviserats. Intervjumetodiken har också förändrats, vilket resultatet från respondenterna visar. Det är möjligt att fler intervjuer och möten sker på en dag, eftersom det går snabbare att nå fler personer via digitala verktyg.

Förändringen i arbetssätt har bidragit till att kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn har förändrats, genom exempelvis att svar på mejl förväntas åtminstone samma dag. En återkommande reflektion från revisorerna var hemarbetets påverkan på förväntningar på revisorns tillgänglighet. Fyra av sex revisorer håller med Barac et al. (2021) resonemang angående att kundens förväntningar avseende kontakt med revisorn har förändrats sedan hemarbete blev alltmer vanligt. COVID-19 pandemin gjorde att många revisorer arbetade hemifrån (Glantz, 2021), vilket inte hade varit möjligt utan digitaliseringens utveckling. De förändrade förväntningarna kan bero dels på digitaliseringen, dels på att revisorer tvingades arbeta hemifrån under COVID-19 pandemin. Många av de intervjuade revisorerna menar således att förändrade förväntningar indirekt beror på digitaliseringen, men att det inte ses som den huvudsakliga anledningen till förändrade förväntningar.

Gällande fråga om förväntningarna på revisorns tillgänglighet har förändrats under respondenternas tid som revisorer fann vi skilda uppfattningar. Internrevisorerna menar å ena sidan att revisorns kompetens och arbetssätt ständigt måste anpassa sig till föränderliga förhållanden (Barac et al., 2021; Glantz, 2021). Det kan i sin tur påverka förväntningar på revisorns tillgänglighet. Å andra sidan kan förväntningarna bero till stor del på vem som är kunden. Majoriteten av externrevisorerna menar att förväntningarna på revisorns tillgänglighet inte har förändrats nämnvärt. En av externrevisorerna lyfter i stället vikten av att en revisor är tydlig. Tydlighet kan medföra att risken minskar för att förväntansgap ska uppstå, eftersom kunden vet vad som kan förväntas av revisorn (Carrington, 2014).

Sammanfattningsvis visar resultatet av empiriinsamlingen att hälften av de intervjuade revisorerna anser att digitaliseringen har påverkat förväntningar på deras tillgänglighet. Digitaliseringen har bidragit till att revisorn förväntas ha en högre tillgänglighet över lag. Högre tillgänglighet innebär att revisorns förväntas arbeta mer effektivt samt vara tillgänglig via skärmen. Dessa förväntningar återses dock i hela samhället och inte enbart inom revisorsyrket. De andra tre revisorerna menar därmed att förväntningarna inte har förändrats. Det finns således ingen tydlig koppling till att digitaliseringen har påverkat revisorers uppfattning avseende förväntningar på deras tillgänglighet.

## 6.2 Om och i så fall på vilket sätt skiljer förväntningarna sig avseende tillgänglighet mellan intern- och externrevisorer?

Samtliga revisorer var ense om att digitaliseringen har påverkat vad som förväntas av en revisor. Däremot förekommer skillnader avseende på vilket sätt förändringen har skett. Samtliga internrevisorer anser att de förväntas arbeta mer digitalt jämfört med tidigare. Det har i sin tur lett till att revisorn behöver ha viss kunskap om digitala verktyg (Wiklund, 2018). Arbetet blir således mer platsobereonde med hjälp av digitaliseringen (FAR 2022a).

Två av tre externrevisorer anser att digitaliseringen har påverkat förväntningarna på revisorns tillgänglighet på grund av exempelvis att revisorn kan leverera tjänster på nya sätt (FAR 2022a). Det har således lett till kundens förändrade förväntningar som tidigare nämnts. Den tredje externrevisor anser inte att det skulle finnas några förändrade förväntningar från kundens sida. Däremot kan förväntningar gällande snabbt svar förekomma från medarbetarna. För att sammanfatta det ovanstående är därmed samtliga revisorer ense om att digitaliseringen i någon form har påverkat vad som förväntas av en revisor. Det var enbart en externrevisor som inte kunde se en lika tydlig koppling som de övriga revisorerna. Det finns således inget tydligt bevis på att uppfattningarna skiljer sig mellan intern- och externrevisorer.

Två av sex revisorer upplever inte att förväntningarna avseende kontakt med kunden har förändrats sedan hemarbete blev alltmer vanligt. Resterande intervjuade revisorer anser att förväntningarna avseende kontakt med revisorn har förändrats (Barac et al., 2021). De två revisorer som inte upplever någon förändring är en internrevisor och en externrevisor. Både intern- och externrevisorn menar att förväntningar avseende kontakt med revisorn är densamma som innan hemarbete blev alltmer vanligt. Det finns därmed ingen tydlig koppling till att uppfattning om förändrade förväntningar beror på yrkesroll.

I jämförelse av intern- och externrevisorernas svar på om de anser att förväntningarna avseende revisorns tillgänglighet förändrats ser vi vissa skillnader både mellan och inom yrkesrollerna. Två av internrevisorerna var ense om att det har skett en förändring, medan den tredje internrevisorn inte upplever att det förekommer någon förändring. Två av externrevisorerna håller med den tredje internrevisorn om att det inte har skett någon förändring på förväntningar avseende revisorns tillgänglighet. Den tredje externrevisorn menar däremot att det definitivt har skett en förändring och håller således med två av internrevisorerna. Det finns således ingen

tydlig koppling mellan yrkesroll och uppfattning om förväntningarna har förändrats på revisorns tillgänglighet.

Sammanfattningsvis kan vi inte påvisa att förväntningarna avseende revisorns tillgänglighet skiljer sig nämnvärt mellan intern- och externrevisorer. Det beror på att de intervjuade revisorerens uppfattningar om förväntningar på revisorns tillgänglighet skiljer sig både mellan och inom yrkesrollerna. Uppfattning om förväntningar handlar således snarare om personliga åsikter och inte på om revisorn arbetar som intern- eller externrevisor. I huvudsak skiljer sig därmed inte förväntningarna avseende revisorns tillgänglighet mellan intern- och externrevisorerna.

### **6.3 Studiens bidrag**

Digitaliseringen är av stor betydelse för hela samhället, men även för den enskilde revisorn. Studiens syfte har därför varit att undersöka om och i så fall på vilket sätt revisorns uppfattning avseende förväntningar på hans eller hennes tillgänglighet har förändrats på grund av digitaliseringen, samt om detta skiljer sig mellan intern- och externrevisorer. Förväntningar på revisorn är ett väl utforskat ämne, däremot saknas studier som fokuserar på tillgänglighet. Ett andra bidrag är att studien jämförde uppfattningar mellan intern- och externrevisorer, vilket också är ett relativt outforskat område. Ett övergripande bidrag är därmed att en inblick gavs på några revisorerens uppfattningar avseende förväntningar på deras tillgänglighet, samt om revisorerens uppfattning skiljer sig åt beroende på yrkesroll.

### **6.4 Begränsningar och förslag på framtida forskning**

Studiens första begränsning är att empiriinsamlingen enbart baseras på sex semistrukturerade intervjuer. Det innebär att studiens resultat inte kan generaliseras på samtliga intern- och externrevisorer. Det är således endast tre internrevisorer och tre externrevisorerens uppfattningar som har beaktats, vilket ger upphov till välgrundad kritik gällande studiens generaliserbarhet (Denscombe, 2018). Den andra begränsningen är studiens val av kvalitativ datainsamlingsmetod. Intervjuer skapar möjlighet för forskaren att tolka respondenternas svar, vilket således kan leda till att forskaren tolkar svaren till sin fördel (Bryman & Bell, 2017). Ett förslag till framtida forskning är därmed att studien kompletteras med ytterligare intervjuer eller en kombination av andra datainsamlingsmetoder för att bekräfta eller bestrida studiens resultat.

En tredje begränsning som den här studien har är att samtliga intervjuade externrevisorer arbetar på samma privata revisionsbyrå i samma stad. Externrevisorerna har dessutom enbart arbetat på den privata revisionsbyrån under sina karriärer som revisorer. Det kan innebära att studiens empiriinsamling därmed har begränsats och kan ha gett missvisande resultat. Det kan i sin tur ha påverkat studiens generaliserbarhet (Denscombe, 2018). Förslag till framtida forskning är därmed att studera revisorer från olika revisionsbyråer för att få en bredare uppfattning om olika revisorers åsikter. På så vis kan studiens generaliserbarhet öka.



# Litteraturförteckning

- Ahmad, Z., & Taylor, D. (2009). Commitment to independence by internal auditors: the effects of role ambiguity and role conflict. *Managerial Auditing Journal*, 24(9), ss. 899-925, <https://doi.org/10.1108/02686900910994827>.
- Aslani, M., Ghasemi, M., Shafeiepour, V., & Barvayeh, E. (2011). The impact of Information Technology (IT) on modern accounting systems. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 28(23), ss. 112-116, <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2011.11.023>.
- Barac, K., Plant, K., Kunz, R., & Kirstein, M. (2021). Audit practice: A straightforward trade or a complex system? *International journal of accounting*, 25(3), ss. 797-812, <https://onlinelibrary-wiley-com.ezproxy.hkr.se/doi/pdf/10.1111/ijau.12249>.
- Bierstaker, J., Janvrin, D., & Lowe, D. (2008). An Examination of Audit Information Technology Use and Perceived Importance. *Accounting Horizons*, 22(1), ss. 1-21, <https://doi.org/10.2308/acch.2008.22.1.1>.
- Bou-Raad, G. (2000). Internal auditors and a value-added approach: the new business regime. *Managerial Auditing Journal*, 15(4), ss. 182-187, <https://doi.org/10.1108/02686900010322461>.
- Bryman, A., & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Stockholm: Liber AB.
- Carrington, T. (2014). *Revision*. Stockholm: Liber.
- Cassel, F. (1996). *Den reviderade revisorsrollen – En oren berättelse*. Nerenius & Santérus Förlag AB.
- Deegan, C. (2019). Legitimacy Theory: Despite its enduring popularity and contribution time is right for a necessary makeover. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(8), ss. 2307-2329, <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/AAAJ->

08-2018-3638/full/pdf?title=legitimacy-theory-despite-its-enduring-popularity-and-contribution-time-is-right-for-a-necessary-makeover .

Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory*. McGraw-Hill Education.

Denscombe, M. (2018). *Forskningshandboken - För småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. Lund: Studentlitteratur AB.

FAR. (2006). *Revision - En praktisk beskrivning*. Stockholm: FAR Förlag AB.

FAR. (2020). *FARs Samlingsvolym Revision 2020*. Stockholm: FAR AB.

FAR. (den 21 03 2022a). *Digitaliserad revision kräver smarta verktyg*. Hämtat från <https://www.far.se/aktuellt/far-bloggen/2022/mars/far-bloggen-om-att-digitaliserad-revision-kraver-smarta-verktyg/> (den 28 mars 2022)

FAR. (2022b). *Vad gör en revisor?* Hämtat från <https://www.far.se/kunskap/yrkesutovning-och-etik/vad-gor-en-revisor/> (den 6 april 2022)

Glantz, S. H. (2021). *Branschen positiv till hemarbete efter pandemin*. Hämtat från Tidningen Balans: <https://www.tidningenbalans.se/artikel/branschen-positiv-till-hemarbete-efter-pandemin> (den 8 april 2022)

Hasan, A. R. (2022). Artificiell intelligens (AI) in Accounting & Auditing: A Literature Review. *Journal of Business and Management*, 10(1), ss. 440-465, doi: 10.4236/ojbm.2022.101026.

IIA, S. (2022a). *Certifieringar*. Hämtat från The Institute of Internal Auditors: <https://www.theiia.se/certifieringar/> (den 7 april 2022)

IIA, S. (2022b). *Om internrevision*. Hämtat från The Institute of Internal Auditors: [https://www.theiia.se/om\\_internrevision/](https://www.theiia.se/om_internrevision/) (den 7 april 2022)

- Issa, H., Sun, T., & Vasarhelyi, M. (2016). Research Ideas for Artificial Intelligence in Auditing: The Formalization of Audit and Workforce Supplementation. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 13(2), ss. 1-20, <https://doi.org/10.2308/jeta-10511>.
- Kairos Future. (2016). *Nyckeln till framtiden - framtidens redovisning, revision och rådgivning i det digitala landskapet*. Hämtat från <https://www.far.se/globalassets/.pdf/nyckeln-till-framtiden.pdf> (den 16 mars 2022)
- Kloviene, L., & Gimzauskiene, E. (2015). The Effect of Information Technology on Accounting System's Conformity with Business Environment: A Case Study In Banking Sector Company. *Procedia Economics and Finance*, 32, 1707-1712. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01476-8](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01476-8).
- Korhonen, T., Selos, E., Laine, T., & Suomala, P. (2021). Exploring the programmability of management accounting work for increasing automation: an interventionist case study. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(2), ss. 253-280, <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2016-2809>.
- Lind, R. (2019). *Vidga vetandet - Teori, metod och argumentation i samhällsvetenskapliga undersökningar*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Lombardi, D., Bloch, R., & Vasarhelyi, M. (2015). The Current State and Future of the Audit Profession. *American Accounting Association*, 9(1), 10-16. <https://doi.org/10.2308/ciia-50988>.
- Magnusson, J., & Nilsson, A. (2014). *Enterprise system platforms : transforming the agenda*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Manita, R., Elommal, N., Baudier, P., & Hikkerova, L. (2020). The digital transformation of external audit and its impact on corporate governance. *Technological Forecasting & Social Change*, 150, s. 119751. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2019.119751>

- Moberg, K. (2006). *Bolagsrevisorn : Oberoende, ansvar, sekretess*. Stockholm: Norstedts Juridik AB.
- Morgan, R. E. (2004). Teleworking: an assesment of the benefits and challanges. *European Business Review*, 16(4), 344-357. <https://doi.org/10.1108/09555340410699613>.
- Nationalencyklopedin. (den 15 mars 2022a). *digitalisering*. Hämtat från NE: <https://www.ne.se/uppslagsverk/encyklopedi/lang/digitalisering>
- Nationalencyklopedin. (den 29 mars 2022b). *Artificiell intelligens*. Hämtat från <https://www.ne.se/uppslagsverk/encyklopedi/l%C3%A5ng/artificiell-intelligens#forskning-och-utveckling>
- PwC. (2021). *Års- och hållbarhetsredovisning 2020/2021*. Hämtat från <https://www.pwc.se/sv/om-oss/arsredovisning-2020-2021.pdf> (den 18 mars 2022)
- Quattrone, P. (2016). Management accounting goes digital: Will the move make it wiser? *Management Accounting Research*, ss. 118-122. <http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2016.01.003>.
- Revisorsinspektionen. (2022). *Bli auktoriserad revisor*. Hämtat från <https://www.revisorsinspektionen.se/bli-revisor/> (den 7 april 2022).
- Roussy, M. (2013). Internal auditors' roles: From watchdogs to helpers and protectors of the top manager. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(7-8), ss. 550-571, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.08.004>.
- Schumacher, A., Sihm, W., & Erol, S. (2016). *Automation, digitization and digitalization and their implications for manufacturing processes*. International Scientific Conference.
- SIS. (2022). *Intern revision – så fungerar det*. Hämtat från <https://www.sis.se/standarder/omrade/intern-revision/> (den 19 mars 2022)

Tengblad, S., & Källström, A. (2018). *Ekonomer måste kunna mer än ekonomi*. Hämtat från Svenska Dagbladet: <https://www.svd.se/ekonomer-maste-kunna-mer-an-ekonomi> (den 18 mars 2022)

Wiklund, P. (den 5 november 2018). *Digitaliseringen ställer nya krav på revision*. Hämtat från Civilekonomen: <https://www.civilekonomen.se/aktuellt/digitaliseringen-staller-nya-krav/> (den 15 mars 2022)

Zhang, R., Zhou, Y., Zhuang, H., & Zhu, X. (2015). Study on the Project Supervision System Based on the Principal-Agent Theory. *Journal of Industrial Engineering and Management*, 8(2), ss. 491-508, <http://dx.doi.org/10.3926/jiem.1328>.

Öhman, P., Häckner, E., Jansson, A.-M., & Tschudi, F. (2006). Swedish auditors' view of auditing: Doing things right versus doing the right things. *European Accounting Review*, 15(1), ss. 89-114, <https://doi.org/10.1080/09638180500510475>.

# Bilaga 1: Intervjuguide

## Inledande frågor

- Är det okej för dig om intervjun kommer att spelas in?
- Kan du berätta lite om dig själv? (Ålder, utbildning, etc.)
- Hur länge har du arbetat som intern- respektive externrevisor?
- Kan du berätta lite kort om hur en vanlig arbetsdag ser ut för dig?

## Digitaliseringens påverkan

- Hur definierar du som revisor digitaliseringen?
- Hur ser du som revisor på AI (artificiell intelligens) samt automatisering? Hur skulle du förklara dessa begrepp?
- Förekommer AI samt automatisering inom ert arbete? I så fall, på vilket sätt?
- Anser du att digitaliseringen har påverkat ert arbetssätt (era arbetsuppgifter)?
- Vilka anser du är de största förändringar som skett under din tid som revisor med tanke på digitaliseringens påverkan?
- Anser du att den ökande digitaliseringen påverkar vad som förväntas av revisorn?
- Upplever du att förväntningarna gällande ditt arbetssätt förändrats i takt med den ökade digitaliseringen?
- En revisors oberoende är av stor vikt, tror du att synen på revisorns oberoende har stärkts/försvagats/förändrats i takt med att digitaliseringen har ökat?

## Förväntningar på revisorns tillgänglighet/Revisorns yrkesroll

- Hur skulle du förklara din yrkesroll som inter-/externrevisor?
  - Om du skulle jämföra din beskrivning av din roll med den teoretiska beskrivningen, Stämmer det teoretiska sättet att se på inter- respektive externrevisor?
- Ett välkänt problem kopplat till revisorsyrket är det så kallade förväntansgapet, har du hört talas om det tidigare? Hur skulle du förklara problemet?
- Tycker du att det finns en skillnad mellan vad som förväntas från revisorn, exempelvis från kunden jämfört med vad revisorn själv anser sig ha till uppgift?
- Upplever du någon gång att du måste göra mer än vad ditt arbete egentligen handlar om, exempelvis svara på telefon efter din arbetstid, etc.?

## **Tillgänglighet/Hemarbete**

- Hur ser en vanlig arbetsvecka ut för er? Arbetar ni hemma mycket?
- Har ni någon reglering gällande arbetstid vid hemarbete?
- Hur anser ni det är att arbeta hemifrån?
  - Föredrar du arbeta på kontoret eller hemma?
- I revisorssammanhang talar man ofta om begreppet kund. Hur skulle du beskriva er/era kunder?
- Upplever du att kundens förväntningar gällande kontakt med dig har förändrats sedan hemarbete har blivit alltmer populärt?
- Upplever du att medarbetarnas (internrevisionsavdelningen eller externrevisorns team) förväntningar gällande kontakt med dig har förändrats sedan hemarbete har blivit alltmer populärt?
- Anser du att förväntansgap har ökat/förändrats med tanke på den ökade mängden hemarbete?
- Under din tid som revisor, tycker du att förväntningarna gällande revisorns tillgänglighet förändrats? Om ja, på vilket sätt har det förändrats?
  - Tror du att digitaliseringen har någon påverkan på förändrade förväntningar? Isåfall vilken?

## **Avslutande fråga till de som arbetat både som intern- och externrevisor:**

- Du som har erfarenhet av båda rollerna, upplever du att förväntningarna skiljer sig åt mellan dem?