



Karlstad Business School
Handelshögskolan vid Karlstads universitet

Anders Regnell
Philip Westlander

Förändringar inom redovisnings- och revisionsbranschen

Ett perspektiv ur teorin om institutionella
logiker

Changes within the accounting and auditing
industry

An institutional logic perspective

Examensarbete inom Civilekonomprogrammet (30hp)

Termin: VT-18
Handledare: Per Skälén

Karlstad Business School
Karlstad University SE-651 88 Karlstad Sweden
Phone: +46 54 700 10 00 Fax: +46 54 700 14 97
E-mail: handels@kau.se www.hhk.kau.se

Förord

Vi vill tacka vår handledare Per Skålén för att Du genom hela uppsatsperioden bidragit med din kunskap där ditt ifrågasättande och dina förslag drivit vår forskning framåt. Vi vill även tacka alla respondenter som under en hektisk period under arbetsåret tagit sig tid att medverka i vår studie. Tack till Er opponenter för de värdefulla synpunkter Ni bidragit med. Slutligen vill vi tacka varandra för att vi båda under arbetets gång hjälpts åt i alla avseenden och hela tiden drivit projektet framåt för att inte gå miste om värdefull tid.

Utan Er hade inte denna uppsats varit möjlig. Återigen, stort tack.

Härmed intygar vi att båda uppsatsförfattarna bidragit med lika stor insats under studiens gång.

Karlstad, juni 2018

Anders Regnell

Philip Westlander

Sammanfattning

Ett område som inte studerats i omfattande utsträckning tidigare handlar om hur faktorer i omgivningen påverkat förändringar i arbetet som redovisningskonsult och revisor. Detta har undersökts och förklarats med institutionell logik teori. Vad har förändrats i arbetet som redovisningskonsult och revisor, vilka faktorer är det som har påverkat denna förändring och hur kan dessa faktorer komma att påverka arbetet ytterligare? Empirin har samlats in genom en kvalitativ metod där nio intervjuer, fördelat på tre redovisningskonsulter, fem revisorer samt en affärsrådgivare utförts för att söka belysa syftet.

Studiens resultat visar att en stor del av arbetet idag sköts digitalt, där molntjänster används för att ladda upp och få tillgång till dokument oavsett var du befinner dig. Efter avskaffandet av revisionsplikten har redovisningskonsulter fått ökat ansvar i de företag som väljer att inte använda sig av revisor. Rådgivning växer konstant till ett allt viktigare affärsområde för byråerna, där kunder upplevs mer insatta i ekonomi idag vilket innebär att rådgivningen numera är mer avancerad. Förutom nya digitala funktioner har även marknadsföringsrelaterade tjänster utvecklats vilket bidragit till förändringar inom branschen.

Logiker om kapitalism och regleringar påverkar olika områden av samhället där högre intäkter och professionernas ursprungliga syfte verkar både med och mot varandra. Tidigare forskning har identifierat digitalisering som en betydande faktor som drivit förändring inom redovisnings- och revisionsbranschen vilket denna studie styrker. Vid sidan av digitaliseringens bidrag till utveckling av branscherna belyser studien ytterligare faktorer i professionens omgivning i form av regel-, marknads- och samhällsförändringar som varit drivande i förändring av arbetsprocessen. Förståelse för bakomliggande faktorer bidrag till förändringar inom branscherna möjliggör förberedelse inför framtida händelser som kan komma att påverka organisationer.

Abstract

A field that previously has not been studied to a great extent is regarding how different factors in the environment has affected changes in the work of accountants and auditors. This has been examined and explained, using institutional logic theory. What has changed in the process of work for accountants and auditors, which factors have affected these changes and in which ways will these factors continue contributing to further development? Data has been collected through a qualitative method consisting of nine interviews, where three of these were held with accountants, five of them with auditors and one with a business advisor to try answering the purpose of this study.

The conclusion of the study explains that the process of work mainly is managed digitally, where cloud computing is being used to upload and gain access to documents wherever you are. After the requirement of using an auditor became non-mandatory, the responsibility of accountants grew larger in the companies that chose to not use the services of auditors. Advisory is constantly growing, becoming a more important field of business for auditing firms. Due to clients having more knowledge regarding economy today than previously, the advisory has now become more advanced. Besides new digital functions, marketing services have developed contributing to changes within the industry.

Logics regarding capitalism and regulations affect different areas of the society where increasing income and purpose of the profession is working both along and against each other. Previous research has identified digitization as a notable factor, contributing to changes within the accounting and auditing industry which is confirmed by this study. Aside from digitization affecting changes within the industries, the study highlights several other factors surrounding the profession, including changes in regulations, market and society, which has impacted the process of work. Understanding how different factors contributes to changes enables preparation for future occurrences which may affect organizations.

Innehållsförteckning

1. Inledning	8
1.1. <i>Problemdiskussion</i>	9
1.2. <i>Syfte och forskningsfrågor</i>	10
1.3. <i>Disposition</i>	11
2. Teoretisk referensram	12
2.1. <i>Redovisning</i>	12
2.2. <i>Revision</i>	13
2.3. <i>Institutionell logik teori</i>	14
2.3.1. Isomorfism	15
2.4. <i>Digitalisering</i>	16
2.5. <i>Framtidens redovisning och revision</i>	18
3. Metod	19
3.1. <i>Kvalitativ forskningsstrategi</i>	19
3.2. <i>Tillvägagångssätt</i>	19
3.3. <i>Urval</i>	21
3.3.1. Presentation av respondenter	22
3.4. <i>Dataanalys</i>	22
3.5. <i>Trovärdighet</i>	24
3.5.1. Tillförlitlighet	24
3.5.2. Överförbarhet	24
3.5.3. Pålitlighet	24
3.5.4. Konfirmering eller bekräftelse	24
3.5.5. Äkthet	25
3.6. <i>Metodkritik</i>	25
3.7. <i>Alternativa tillvägagångssätt</i>	25
3.8. <i>Etiska ställningstaganden</i>	26
4. Empiri	27
4.1. <i>Förändringar av arbetet inom redovisning och revision</i>	27
4.1.1. Digitalt arbetssätt	27
4.1.2. Ökad rådgivning	28
4.1.3. Regel- och marknadsförändringar	28
4.1.4. Kommunikation	29
4.2. <i>Faktorer med störst påverkan på utvecklingen av redovisningskonsulters och revisorers arbetsprocess.</i>	30
4.2.1. Digitala tjänster	30
4.2.2. Efterfrågan och marknadsförändringar	31
4.2.3. Samhällsförändringar	31
4.2.4. Regeländringar	32
4.3. <i>Hur kommer arbetet som revisor och redovisningskonsult förändras i framtiden?</i>	33
4.3.1. Digital utveckling	33
4.3.2. Marknadsförändringar	35
4.3.3. Samhällsperspektiv	36
5. Analys	37
5.1. <i>Analys av drivande faktorer och resultat av utvecklingen</i>	37
5.1.1. Digitalisering som drivande faktor i utvecklingen	37
5.1.2. Rådgivning som resultat av utvecklingen	37

5.1.3.	Kommunikation som resultat av utvecklingen	38
5.2.	<i>Analys av bakomliggande faktorer till förändring</i>	40
5.2.1.	Statliga regleringsändringar	40
5.2.2.	Marknads- och samhällsförändringar	41
5.3.	<i>Analys av framtida trender</i>	43
6.	Slutsats	45
6.1.	<i>Svar på forskningsfrågorna</i>	45
6.2.	<i>Studiens begränsningar och framtida forskning</i>	47

1. Inledning

Under 1800-talet valde vissa företag att använda sig av en revisor, men det fanns inga regler eller krav för de skyldigheter revisorn hade eller hur revisionen skulle utföras (Chandlers & Edwards 1996; Öhman & Wallerstedt 2012). Öhman och Wallerstedt (2012) beskriver hur ett första steg mot en mer enhetlig revisionsprocess började 1912 när Svenskt Näringsliv utsåg en revisionskommitté, som arbetade fram riktlinjer för revisionsprocessen. 1944 förändrades aktiebolagslagen där en detaljerad beskrivning av revisorns skyldigheter fick plats i lagen samtidigt som det blev obligatoriskt för börsnoterade företag att anlita en auktoriserad revisor (Öhman & Wallerstedt 2012). Revision kan ses som en process där ett företags räkenskaper granskas så att allmänheten blir trygg och kan lita på att siffrorna är rättvisande för företaget (Pentland 1993).

Ekonomiska katastrofer och misslyckanden där privatpersoner och banker förlorat pengar utgjorde starten till förändringar inom redovisnings- och revisionsbranschen. Privatpersoner förlorade pengar vid börskraschen på Wall Street 1929, till viss del efter att ha investerat i företag där den ekonomiska informationen om företagen var opålitlig (Gröjer 2002). Några år senare inträffade Kreugerkrachen i Sverige vilket bidrog till skärpta krav på externredovisning i landet för att öka tilliten till den ekonomiska informationen som företag presenterar (Gröjer 2002). I samband med finansiella skandaler som bidrar till negativ påverkan för intressenter ur flera aspekter får revisorer ofta kritik (Heier et al. 2005), men detta har samtidigt utvecklat revisionsyrket då nya regleringar trätt i kraft för att förbättra revisionen (Power 1997). Broberg (2013) skriver i linje med Power (1997) att regler och regleringar inom redovisning samt revision i större utsträckning betraktats som lösningar på problem i form av finansiella skandaler.

Enligt flera författare (Bierstaker et al. 2001; Han et al. 2016; Humphrey & Moizer 1990) har revisionsprocessen över tid utvecklats och Lombardi et al. (2014) anser att branschen kommer fortsätta utvecklas. Ghasemi et al. (2011), Rezaee et al. (2002) och Warren et al. (2015) förklarar hur även redovisningsbranschen i olika avseenden utvecklats över tid. För att förstå potentiella framtida risker och ta till vara på möjligheter som kan uppkomma behöver revisorer besitta god insyn i kunders verksamhet samt ha relevant kunskap gällande de faktorer som påverkar utvecklingen (Han et al. 2016). Att tillgodose krav från kunder kräver utveckling av egna system för att hålla jämna steg med de system som Han et al. (2016) förklarar utvecklas inom affärsvärlden. Vilka faktorer är egentligen drivande i denna utveckling och hur kan vi genom att identifiera dessa möta framtiden på mest fördelaktiga sätt där Bierstaker et al. (2001) förklarar att revisionen kommer vara helt papperslös och enbart omfatta digitala system?

Uppsatsen intar en bred inriktning mot de etablerade branscherna redovisning och revision där uppsatsförfattarna anser förståelse för utvecklingens historia utgöra grunden i att forma och förstå framtida utveckling. Då det på ett tidigt stadiet stod klart att digitalisering och teknologisk utveckling haft stor påverkan på utveckling av arbetet inom branscherna kom detta tillsammans med institutionell logik teori (Thornton et al. 2012) att utgöra uppsatsens huvudsakliga fokus där samhällsförändringar som bakomliggande faktorer i utveckling av branscherna undersöks.

1.1. Problemdiskussion

Humphrey och Moizer (1990) beskriver revisionsbranschens utveckling där revisorers ursprungliga syfte, att verifiera den information som når samhället och på så sätt skydda dess intressenter ifrågasätts. Detta styrker i vissa aspekter Broberg (2013) som förklarar att förändringar inom affärsvärlden bidragit till att revisionsbyråer i vissa avseenden fokuserar mer på marknadsföringsrelaterade tjänster än de ursprungliga. Studien förklarar att revisorer ser marknadsföring som en del av professionaliteten i deras yrke och nämner även en förmodad högre grad av positiv inställning till detta när fler yngre revisorer ersätter äldre. Resultatet från studien visar att utvecklingen medfört att ursprungliga arbetsuppgifter hinner fullföljas samtidigt som möjlighet nu ges att fokusera på marknadsföringsrelaterade delar av arbetet (Broberg 2013).

Enligt Han et al. (2016) har utvecklingen av IT-användning förändrat hur företag behandlar och presenterar finansiell information samt hur deras arbetsprocesser ser ut. Detta medför att processen för revision förändras och Han et al. (2016) betonar vikten av att revisionsbyråer både förstår och kan bemöta den teknologiska utveckling som sker för att deras arbete ska vara användbart. Detta gäller användning av system som klarar att behandla informationen på ett fördelaktigt sätt samt nödvändig kunskap och förståelse hos revisorer för att förstå hur dessa system ska användas för att generera värde. Kraven på kunskap hos revisorer omfattar såväl teknologiska som finansiella (Han et al. 2016).

IT har haft en betydande roll i utveckling av revisorers och redovisningskonsulters arbete under de senaste två decennierna förklarar Janvrin et al. (2008). Bland annat har insamling och dokumentation av information förändrats över tid där tidigare pappersförvaring i olika fysiska system ersatts av IT-baserad lagring vilket innebär möjligheter och utrymme att förvara en större mängd information (Brown-Liburd & Vasarhelyi 2015). Trots denna betydelse för utveckling av branschen saknas det relevant forskning inom området och hur användandet av IT påverkar arbetsprocessen (Banker et al. 2002). Även Han et al. (2016) styrker det faktum att investeringar i IT fortfarande behöver studeras för att besvara frågor om hur detta påverkar branschen. Ali et al. (2015) förklarar att avsaknaden av

övergriplig information från forskning även gäller lagring via molntjänster. Bristande forskning gällande användning av IT samt dess påverkan på arbetsprocessen, tillsammans med det faktum att ämnet är högst aktuellt i och med en ständig utveckling av branschen gör studiens syfte relevant.

Med utvecklad teknologi medförs inte enbart möjligheter utan i vissa avseenden ökar även riskerna. *“This new technology adds value to the society, however, it is like a giant that may not be easy to handle”* (Chou 2015. s.141). Dzuranin och Malaescu (2016) förklarar att när företag i större utsträckning förlitar sig på IT-baserade system ökar även risker gällande potentiella intrång i denna typ av system då teknologiska kunskaper utvecklas även hos utomstående parter. Företag behöver därför fokusera på kontrollerande system avseende såväl arbetsprocesser som lagring av data (Dzuranin & Malaescu 2016). Vidare beskriver Dzuranin och Malaescu (2016) ytterligare faror med en allt för automatiserad process och förklarar vikten av att använda sig av rätt system för den specifika situationen och företaget. Automatisering av processer medför fördelar som exempelvis kostnadsbesparingar och flexibilitet i arbetsprocesser men vi bör vara medvetna om att fel även kan uppstå inom detta arbetssätt (Chou 2015). Att det finns delade meningar om digitalisering och automatisering av branschernas processer råder det enligt vad som ovan beskrivits inga tvivel om, vilket stärker vikten av vår studies forskningsområde där vi vill identifiera vilka de starkast bidragande faktorerna till utveckling av branschen är och hur de kan användas på mest fördelaktiga sätt i framtiden.

1.2. Syfte och forskningsfrågor

Syftet med uppsatsen är att undersöka hur arbetet inom redovisnings- och revisionsbranschen förändrats.

Vi har utvecklat tre forskningsfrågor som ska hjälpa oss adressera uppsatsens syfte.

- Vad i arbetet som revisor och redovisningskonsult har förändrats över tid?
- Vilka faktorer har enligt revisorer och redovisningskonsulter haft störst påverkan på utvecklingen av arbetet inom branscherna?
- Hur kommer dessa faktorer fortsättningsvis utveckla arbetet ytterligare?

Varför organisationer handlar och ser ut på ett visst sätt kan beskrivas av flera olika teorier. För att besvara uppsatsens syfte har vi valt att analysera data med utgångspunkt i institutionell logik teori eftersom den fokuserar på hur förändringar i omgivningen påverkar organisationer. Teorin förklarar hur organisationer påverkas av olika domäner kopplade till bland annat samhället, marknaden och staten. Dessa olika domäner omfattar flertalet institutionella

logiker vilka mynnar ut i handlingar (Thornton et al. 2012) och vi vill undersöka hur dessa påverkar redovisnings- och revisionsbranschen. Forskning inom detta område, avseende redovisnings- och revisionsbranschen, är relativt begränsad där Damayanthi och Gooneratne (2017) i linje med Besharov och Smith (2014) beskriver efterfrågan av mer forskning som finns inom området.

1.3. Disposition

Uppsatsen är indelad i sex kapitel varav det andra kapitlet beskriver den teoretiska referensram som ligger till grund för nästkommande områden som behandlas i studien. Här presenteras revisorers och redovisningskonsulters arbete tillsammans med grundläggande teorier kring digitaliseringens bidrag till utveckling av branscherna samt institutionell logik teori. Kapitel tre förklarar den forskningsmetod som använts vid upprättande av uppsatsen. Den data som insamlats i form av intervjusvar från respondenter presenteras i uppsatsens fjärde kapitel. Det är i uppsatsens femte kapitel som den tidigare presenterade teorin och empirin kopplas samman genom analys av kapitlet. Detta för att kunna besvara såväl syfte som forskningsfrågor. Uppsatsen avslutas med det sjätte kapitlet där slutsatser dragits till följd av det resultat som beskrivits. Referenser och bilagor tillhandahålls i slutet av uppsatsen.

2. Teoretisk referensram

Kapitlet inleds med redogörelse av grundläggande redovisning och revision för att ge en tydlig bild av professionerna och dess arbetsprocesser. Vidare beskrivs hur branscherna utvecklats genom åren med fokus på digitaliseringens bidrag samt användning av institutionell logik teori för att beskriva bakomliggande faktorer till varför förändringar skett som på så sätt format organisationer.

2.1. Redovisning

Externredovisning ökar tillit till företags finansiella ställning genom att visa dess sammanlagda affärshändelser och spegla verksamhetens utveckling (Gröjer 2002). Detta behövs av olika anledningar för olika intressenter. Däribland kreditgivare för att kunna bedöma risker vid utlåning av pengar till företag, aktieägare för att värdera aktier baserat på ekonomisk information gällande företag och allmänheten för att kunna följa hur företags verksamhet utvecklar sig (Gröjer 2002). Vidare förklarar Gröjer (2002) externredovisningens roll i att bevara det ekonomiska systemet som underlag för beskattning vara ytterligare en anledning till varför externredovisning behövs.

Bokföringsskyldighet regleras i bokföringslagen och innebär att affärshändelser ska bokföras systematiskt, där uppgifter om vem som har bokfört, belopp, innehåll, motpart och tidpunkt framgår samtidigt som varje verifikation får ett nummer så att förbindelsen till bokföringsposten framgår (Lönqvist 2011). Enligt Carrington (2014) är det inte ovanligt att revisorer och redovisningskonsulter uppfattas vara synonyma, men detta är inte korrekt och personen som granskar redovisningen får inte vara densamma som upprättat den. En redovisningskonsult hjälper företagare i olika avseenden som omfattar ekonomi, affärsutveckling samt administration. Vanliga typer av uppdrag omfattar löpande rapportering som rör företagets resultat och ställning som exempelvis avstämningar, inkomstdeklarationer, budgetar och bokföring av affärstransaktioner, men även rådgivning (FAR u.å.a). Vidare förklarar FAR (u.å.a) att redovisningskonsulter hjälper till vid bokslutsuppdrag, antingen för en del av räkenskapsåret eller för ett årsbokslut men även vid årsredovisningsuppdrag. Sedan revisionsplikten avskaffades har det öppnats möjligheter för redovisningskonsulter att fylla en större roll för mindre företag som väljer att inte anlita en revisor.

Auktorisation är en kvalitetsstämpel vilken innebär att redovisningskonsulten tar ansvar för att de erhållna tjänsterna är av hög kvalitet genom att konsulten har teoretiska kunskaper samt yrkeserfarenhet och följer Reko (FAR u.å.a). Redovisnings- och lönetjänster har en svensk standard, Reko, som betyder att auktoriserade redovisningskonsulter följer en standard av hur arbetet ska genomföras för att säkerställa kvaliteten och för att etablera ett mer enhetligt arbetssätt. God redovisningssed och god yrkessed för redovisnings- och

lönekonsulter ska efterföljas av en person som är auktoriserad inom redovisning eller lön (FAR u.å.b).

2.2. Revision

Enligt Carrington (2014) granskar en revisor årsredovisningen, bokföringen samt företagsledningens förvaltning. Detta för att kunna göra ett uttalande gällande ifall de i alla väsentliga avseenden ger en rättvisande och sanningsenlig bild för att öka förtroendet för de finansiella rapporterna (Carrington 2014; Dart 2011). Detta styrks av Lombardi et al. (2014) som förklarar hur revision försäkrar att den finansiella information som presenteras följer de standarder som förklarar hur informationen ska presenteras. Om ett aktiebolag inte uppfyller minst två av följande krav för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren kan företaget välja att inte anlita revisor: fler än 3 anställda (i medeltal), mer än 1,5 miljoner i balansomslutning samt mer än 3 miljoner i nettoomsättning (Bolagsverket u.å). Granskning av årsredovisningen och styrelsens förvaltning av företaget eller organisationen är revisorns huvudsakliga arbetsuppgifter där denne fungerar som en länk mellan företaget och dess intressenter. Att anlita en revisor ses som en kvalitetssäkring genom tillförlitlighet och garanti mot företagets intressenter som leverantörer, banker och investerare (FAR u.å.c). Bevis för hur väl redovisad information speglar den korrekta bilden av företaget i fråga utgör revisorers bestyrkande vilket beskriver hur komfortabel revisorn är gällande granskad information (Carrington 2014). Revisorns arbete förändras dock ständigt genom teknologisk utveckling (Robson et al. 2007).

Dokumentation är en stor del av detta arbete där såväl information om det reviderade företaget som information om revisorn och hans eller hennes arbete dokumenteras. Anledningar till vikten av detta är bland annat att personer med mindre insyn än revisorn ska kunna sätta sig in i dennes arbete (Carrington 2014). Revisornämnden eller eventuellt domstol ska i efterhand ha möjlighet att bedöma revisorers handlande och därför är dokumentation av arbetsgången lagstadgad (Carrington 2014). Nästa del i revisionsprocessen förklarar Carrington (2014) vara rapportering. Till skillnad från tidigare förklarad dokumentation där informationen som behandlas endast är avsedd för ett begränsat antal parter som revisorsinspektionen, domstolar, forskare med särskild behörighet etcetera avser rapportering av information inte begränsade parter utan presenteras öppet till tredje part, genom till exempel revisionsberättelsen. Dokumentation kan därför ses utgöra bevis och grundpelare gällande vilken information som rapporteras i revisionsberättelsen. Slutligen visar revisorers uttalande i revisionsberättelsen hur väl företags årsredovisning speglar dess resultat och finansiella ställning (Carrington 2014). Att föreslå förbättringsförslag till kunder är även det en del av revisorns arbetsuppgifter, men revisorn måste genom rådgivningsprocessen fortfarande behålla sin opartiskhet och självständighet (FAR u.å.c).

2.3. Institutionell logik teori

Teorin om institutionella logiker har utvecklats med bas i institutionell teori (Thornton et al. 2012) där institution är det centrala begreppet. Institutioner kan definieras som “[...] *multifaceted, durable social structures, made up of symbolic systems, social activities and material resources*” (Scott 2014, s. 57). Ur denna definition kan vi urskilja att institutioner styr hur grupper agerar genom att institutioner föreskriver normer för utförande av handlingar. Eriksson-Zetterquist (2009) förklarar hur interaktioner mellan personer eller organisationer bildar ett mönster av upprepade handlingar som skapar en social ordning vilket resulterar i att institutioner växer fram.

Thornton et al. (2012) förklarar institutionell logik teori som ett ramverk för att analysera och förstå relationer mellan individer, organisationer och institutioner i samhället. Individer och organisationer påverkas i varierande utsträckning av olika institutionella domäner i sin omgivning i form av dominerande föreställningar om familjen, staten, religion, marknaden, samhället, professioner och företag. Varje institutionell domän har olika institutionella logiker i form av handlingar, organisatoriska principer samt symboler som påverkar beteendet hos organisationer och individer där de olika institutionella logikerna på olika sätt utformar beslutsprocessen och hur stor grad av rationalitet som upplevs och uppfattas (Thornton et al. 2012). En institutionell logik kan definieras som ett handlings- och tankemönster konstruerat av samhället och som är uppbyggt av handlingar, värderingar, antaganden, åsikter och regleringar. Dessa logiker styr hur individer och kollektiva aktörer som organisationer handlar, tänker, tolkar och skapar mening i den sociala tillvaron (Thornton & Ocasio 1999). Individer blir omslutna av institutionella logiker genom interaktioner med sitt personliga sociala nätverk (DiMaggio & Powell 1983) eller genom olika medier där institutionella normer utbredds och understöds (Lounsbury & Boxenbaum 2013). När en ny logik uppkommer försvinner inte nödvändigtvis den gamla utan de kan samexistera och även konkurrera med varandra där en logik dominerar över den andra, exempelvis affärslogik som prioriterar effektivitet och kostnadsbesparingar och professionell logik som syftar till att erbjuda främsta tänkbara tjänst där kostnaden för denna är sekundär (Arman et al. 2014). Alford och Friedland (1985) förklarar hur logikerna kapitalism, statlig byråkrati och demokrati i sin tur påverkar domänerna som Thornton et al. (2012) beskriver. Alford och Friedland (1985) lyfter fram hur den statliga byråkratiska logiken skapar problem för den kapitalistiska logiken då svårigheter med ett instabilt politiskt inflytande och ökade regleringar försvårar att agera i marknader som förändras.

Individer och organisationer blir påverkade av institutionella logiker genom olika typer av socialisation som arbetslivserfarenhet och utbildning (Lounsbury & Boxenbaum 2013). Normer blir producerade, legitima och sprids på ett kraftfullt sätt genom utbildningen (DiMaggio & Powell 1983) som påverkar individer genom att de ges en matris för uppträdande (Lounsbury &

Boxenbaum 2013). Individer upplever och påverkas av institutionella logiker som finns inbyggda i organisationer vilka verkar inom samma organisatoriska område. Där omfattas organisationer som har liknande tillvägagångssätt, mål och värderingar. Påverkan av institutionella logiker förstärks både av professionella normer från arbetslivet, men även medvetna val av aktiviteter som exempelvis klubbmedlemskap kommer att definiera och främja regler kring professionellt beteende (DiMaggio & Powell 1983).

Ocasio (1997) hävdar att sättet beslutsfattare klarar av organisationens uppgifter och erhåller belöningar, påföljder eller social status härstammar från den institutionella logikens formella och informella regler för tolkningar, handlingar och interaktioner som vägleder och begränsar beslutsfattare. Reglerna grundar sig i hur antaganden, tillvägagångssätt och värderingar etablerat sig ur ett historiskt perspektiv som avgör lämpligt beteende och hur framgång ska uppnås (Jackall 1988).

2.3.1. Isomorfism

DiMaggio och Powell (1983) hävdar att organisationer blir allt mer homogena och att byråkrati är den vanligaste organisationsformen. Anledningar till de strukturella förändringarna har skiftat från konkurrens och strävan efter att bli effektivare, till att istället skapa högre grad av homogenitet vilket inte nödvändigtvis bidrar till mer effektivitet. Isomorfism är en del av institutionell teori som enligt DiMaggio och Powell (1983) omfattar homogeniseringsproceduren. Isomorfism kan förklaras som en process där en organisation i en population med samma förhållanden i omgivningen exempelvis tvingas att likna de andra organisationerna (Hawley 1968 refererad i DiMaggio & Powell 1983). För att överleva behöver organisationer legitimitet från omgivningen, vilket de uppnår genom att bli isomorfa med dominerande institutioner inom ett fält. Det finns tre olika typer av isomorfism vilka benämns tvingande, imiterande samt normativ och som alla grundar sig i legitimitetsproblem (DiMaggio & Powell 1983).

Organisationer utsätts för informella och formella påtryckningar med ursprung i andra organisationer som de har någon form av beroendeställning till eller från politiska beslut. Påtryckningar uppstår även genom kulturella förväntningar från intressenter inom det fält organisationen tillhör. Denna typ av homogenisering benämns tvingande isomorfism (DiMaggio & Powell 1983). Den normativa isomorfismen förklarar hur organisationer vill uppfattas som legitima genom att anpassa sig till normer och värderingar. Universitet och branschföreningar är centrala institutioner där organisatoriska normer och yrkesmässiga beteenden utvecklas (DiMaggio & Powell 1983).

DiMaggio och Powell (1983) beskriver hur imiterande isomorfism innebär att organisationer avser likna andra organisationer vilka uppfattas som framgångsrika och legitima. Detta sker när organisationen upplever osäkerhet i

sin omgivning som svårtolkade orsaker eller otydliga lösningar, och kostnaden för att likna en annan organisation anses liten. Det kan ske indirekt genom rekrytering av personal från andra företag eller uttalat från konsultföretag som en strategi. Organisationen som avspeglas kanske inte vill att andra organisationer imiterar dem eller kan vara omedvetna om att det sker, men företaget som försöker imitera ett annat ser det som ett lämpligt tillvägagångssätt. Det finns ett relativt litet urval av konsultbyråer för stora företag att ta hjälp av, vilket leder till att det blir få förebilder på organisatorisk nivå (DiMaggio & Powell 1983).

2.4. Digitalisering

IT (information technology) handlar om hur företag behandlar den teknik som används för dess informationsflöde. Här inkluderas all virtuell kunskap, information och data. Istället för att begränsas till nätverk och användning av datorer sprider sig omfattningen av IT till att integrera flera enheter av teknologi som mobiltelefoner och tv-apparater (Ghasemi et al. 2011). Denna funktion av hur företag använder olika IT-lösningar har förändrat sättet som affärer sker. Ett område där förändringen varit märkbart tydlig är redovisningsbranschen (Ghasemi et al. 2011). Ghasemi et al. (2011) förklarar att den tidigare pappersbaserade redovisningsprocessen ersatts av digital automatisering och detta gäller enligt Bierstaker et al. (2001) även revisionsprocessen som utvecklats från omfattande manuellt arbete till en numera mer datorbaserad verksamhet där elektroniska verktyg styr utförandet av revisionen. Behovet av digitala funktioner kommer fortsätta under kommande år och vi går mot en tid av papperslös revision där det mesta av revisorers arbete kommer skötas digitalt. (Bierstaker et al. 2001). Det arbete som tidigare omfattade manuellt upptäckande av eventuella problemområden kommer istället handla om att förhindra dessa risker då utvecklad teknologi hjälper revisorer att identifiera riskområden (Bierstaker et al. 2001).

En av de främsta aspekterna att lyfta fram som positiv utveckling från digitalisering är frigörande av tid som skapar högre grad av effektivisering. Tiden mellan att transaktioner sker och att finansiell information tillhandahålls har minskat avsevärt genom automatisering av arbetsprocessen (Ghasemi et al. 2011; Rezaee et al. 2002). Bierstaker et al. (2001) instämmer i att korrekt användning av nya typer av teknologi kan generera hög grad av effektivitet och stora möjligheter. En automatiserad redovisningsprocess går hand i hand med och kräver en mer automatiserad revisionsprocess. Utvecklad digitalisering bidrar till känslig information vilket sätter press på revisorer att ständigt uppdatera system och metoder för att effektivisera arbetet och kunna säkerställa den information som publiceras (Rezaee et al. 2002). Frigörande av tid skapas vidare genom att revisionsbyråer implementerar databaser där dokument lagras för att senare kunna användas på nytt och på så sätt säkerställa att arbete för att ta fram denna information inte behöver utföras fler gånger. I och med att system för behandling av data införs i företagens

verksamhet frigörs tid från den tidigare mer tidskrävande processen vilken nu kan användas för att fokusera på kunders viktiga och komplexa marknadsrelaterade problem (Bierstaker et al. 2001).

För att möta dessa nya behov som genom digitaliseringens utveckling uppstått (Lombardi et al. 2014) krävs att revisionsprocessen modifieras och frångår enbart granskning av tidigare information för att istället skifta fokus framåt och därmed skapa en kontinuerlig revision (Rezaee et al. 2002). Kontinuerlig revision definieras som *“a comprehensive electronic audit process that enables auditors to provide some degree of assurance on continuous information simultaneously with, or shortly after, the disclosure of the information”* (Rezaee et al. 2002, s.5). I och med denna definition behöver revisorer uppdatera sin kunskap gällande kunders verksamhet för att ständigt leverera tillförlitlighet och förtroende gällande den information som upprättas och lämnas ut med tanke på potentiella risker och möjligheter. Utveckling av teknologiska system som används inom branschen uppmanar revisorer att sätta sig in i, och verkligen förstå, kunders verksamhetsprocess för att kunna fastställa hur den finansiella informationen ska presenteras och granskas samt förstå kunders transaktionsschema för att säkerställa reliabilitet och validitet (Rezaee et al. 2002). Detta medför att de obetydliga delarna av det tidigare revisionsarbetet elimineras och fokus istället kan skiftas till att skapa en större förståelse för klientens verksamhet och bemöta de eventuella risker som finns (Bierstaker et al. 2001).

I framtiden kommer det bli allt vanligare med behandling av data genom molnlagring (Nurhajati 2015). Molntjänster beskrivs som *“the delivery of computational resources from a location other than the one from which you are computing”* (Nurhajati 2015, s.1). Det kan ses som en konstruktion av flertalet olika tekniker som integrerats och nu utgör ett system. Genom att fungera som en gemensam pool där information kan delas med minimal resursåtgång från företaget skapas tillgänglighet och aktuell information kan tas del av (Nurhajati 2015). En annan definition av molntjänster är *“IT-tjänster som tillhandahålls över internet, i synnerhet tjänster som traditionellt funnits installerade och lagrade på egna datorer men som nu kan läggas ut på en extern tjänsteleverantör och lagras i molnet”* (Krafft & Kempe 2015, s.13). Genom dessa system kan företag i större omfattning vara tillgängliga för kunder samtidigt som tid frigörs vilken kan användas till högre prioriterade kärnfrågor. Användare av molntjänster ökar kontinuerligt då fördelarna med att frigöra tid växer sig allt starkare (Krafft & Kempe 2015). Användare av systemen behöver varken säkerhetskopiera eller uppdatera rådande information utan detta sköts av företaget som tillhandahåller molntjänsten, vilket i sin tur innebär mer tid att fördela på andra arbetsuppgifter för användaren (Krafft & Kempe 2015).

2.5. Framtidens redovisning och revision

Lombardi et al. (2014) förklarar att området revision står inför en kritisk period då granskning av historiska data anses vara mindre användbart för intressenter beroende på bristande aktualitet i den finansiella information som presenteras. Vad som nu väntar branschen kan vara en arbetsprocess vilken i större utsträckning fokuserar på förebyggande åtgärder genom kontinuerlig utveckling av teknologiska fördelar för att tillhandahålla mer relevant och aktuell information för intressenter. Vidare förklarar Vaserhelyi et al. (2010) att affärer sker fortare än tidigare och att information gällande dessa affärer når intressenter på kortare tid med anledning av den utvecklade teknologin, vilket skapar en ständigt ökad efterfrågan på aktuell information. Den ursprungliga revisionsprocessen där historisk finansiell information granskas är därför inte tillräckligt aktuell och en fortsatt förändring av arbetsmetoder inom branschen är därmed att vänta för att möta den ständigt ökade efterfrågan.

Företag producerar idag information i form av digitala nyheter vilket skapar ökad tillgänglighet för olika typer av intressenter som kan ta del av information kort efter att affärshändelser skett vilket utmanar hela revisionsväsendet (Lombardi et al. 2014). Warren et al. (2015) förklarar att nya, utvecklade digitala system möjliggör en snabbare och mer omfattande insamling av data vilket skapar en effektivare redovisningsprocess samt transparens då intressenter kan tillgodose sig mer omfattande information. Denna omfattande insamling av data kan hjälpa företag att utveckla sina managerial accounting systems (MCS) och på så sätt skapa en än mer övervakande funktion vilket ger en större förståelse för verksamhetens innehåll. För att denna information ska bli användbar i praktiken krävs att experter inom området analyserar och tolkar den (Warren et al. 2015).

Den tidigare periodiska revisionen tycks vara förlegad och numera ersatt av kontinuerlig revision där informationen som presenteras speglar aktuella händelser istället för historisk data (Reazee et al. 2002). Revision bygger dock i grunden på revisorers bedömning och detta menar Lombardi et al. (2014) inte kommer förändras utan fortsatt utveckling kommer snarare handla om att tidseffektivisera insamlandet av data. Branschen kommer på ett mer effektivt sätt kunna behandla en större mängd information men den mänskliga faktorn som är en hörnsten i revisionsbranschen kan inte ersättas av en utvecklad teknologi (Lombardi et al. 2014). Att dra slutsatser från den insamlade informationen är inte den enda mänskliga faktorn som inte kommer ersättas av utvecklade teknologiska metoder utan mänsklig kompetens behövs även för att kontrollera och verifiera den data som samlats in (Lombardi et al. 2014). Därmed kommer en utvecklad automatisering av vissa delar gällande revisorers arbetsprocess tillsammans med den fundamentala bedömningsdelen utgöra fortsatt utveckling av branschen. För att kunna tolka den nya typen och mängden av information som automatiserade processer leder till kommer träning avseende ökad kunskap inom dessa system att behövas för revisorer (Lombardi et al. 2014).

3. Metod

I detta kapitel presenteras val av forskningsmetod tillsammans med motivering av valt forskningsområde. Inledningsvis beskrivs val av forskningsområde för att senare förklara de val som under arbetets gång gjorts gällande tillvägagångssätt, urval och analys av insamlad data. Den avslutade delen av kapitlet består av en kritisk reflektion gällande val av forskningsmetod. I detta avsnitt diskuteras även studiens tillförlitlighet.

3.1. Kvalitativ forskningsstrategi

Vi har valt att göra en kvalitativ undersökning då uppsatsen syftar till att skapa en djupare förståelse för hur arbetet inom redovisnings- och revisionsbranschen förändrats utifrån ett institutionellt perspektiv, vilket är ett relativt outforskat område. Frågeställningarna är öppna för att kunna förstå det vetenskapliga forskningsområde som valts att undersöka. En kvalitativ undersökning innebär ofta att teori genereras induktivt, det vill säga med utgångspunkt i data som i nästa steg förklaras och tolkas med teorier (Bryman & Bell 2011; Patel & Davidsson 2011). Induktion lämpade sig för vår studie då vi genom intervjudata genererade ny teori. Mer specifikt använde vi en tvärsnittsdesign som har använts för vår forskning genom kvalitativa intervjuer med personer som tillhör olika organisationer inom branscherna vilket är en vanligt förekommande datainsamlingsmetod för tvärsnittsdesign (Bryman & Bell 2011). Våra källor för insamling av data har bestått av information från böcker, artiklar samt intervjuer.

3.2. Tillvägagångssätt

Genom våra personliga kontaktnät kunde vi i ett tidigt stadi av arbetsgången boka in datum för intervjuer med respondenter som ville delta i vår studie. Mail skickades även till andra revisionsbyråer vilket resulterade i ytterligare respondenter vilka deltagit i studien. I mailet beskrevs uppsatsens syfte och de forskningsfrågor vi ämnade besvara för att försäkra oss om att respondenterna lämpade sig för vår studie. En av de mest vanliga metoderna vid insamling av data inom kvalitativ forskning sker genom kvalitativa intervjuer. Detta är en tidskrävande metod då det innebär en omfattande tidsåtgång gällande intervjuer av respondenter (Patel & Davidsson 2011). Bryman och Bell (2011) förklarar att detta även gäller transkribering samt analys av insamlad data. Flexibiliteten intervjuerna ger gör det dock till en lämplig insamlingsmetod. Alla intervjuer har ägt rum i konferensrum i företagets lokaler där de intervjuade personerna arbetar. En alternativ metod hade varit att hålla telefonintervjuer med respondenterna vilket hade varit mer tidseffektivt men risken finns att gå miste om personens kroppsspråk och ansiktsuttryck (Bryman & Bell 2011) vilket var en bidragande faktor i valet att träffa personerna på plats.

Semi-strukturerade intervjuer med respondenterna har genomförts med en intervjuguide (bilaga 1) som stöd för att skapa struktur och teman för att

respondenterna ska besvara samma frågor. Detta skapar även flexibilitet vilket möjliggör för oss som intervjuat att ändra ordningsföljden beroende på svaren (Qu & Dumay 2011) och ställa potentiella följdfrågor till respondenterna som besvarar frågorna fritt vilket Trost (2010) hävdar är fundamentalt för att få intervjun mångsidig. Patel och Davidsson (2011) förklarar att semi-strukturerade intervjuer ofta ger respondenten möjlighet att svara fritt och ställer frågorna i den ordning som lämpar sig i varje intervju, vilket ger intervjun låg grad av strukturering och standardisering. Vi har ställt frågorna i den ordning vi arbetat fram dem i intervjuguiden men vi har ändå inte strikt behövt följa ordningen utan beroende på vad respondenten svarat har vi kunnat anpassa fortsättningen efter det. Ämnen och frågor som respondenten uppfattar som viktiga har det lagts mer tid vid för att studera djupare under intervjuerna, vilket Bryman och Bell (2011) förklarar är en mångsidighet med semi-strukturerade intervjuer.

En pilotstudie kan med fördel genomföras på en person som i betydande grad motsvarar urval för att testa upplägget på intervjun och försäkra sig om att frågorna lämpar sig (Patel & Davidsson 2011). Detta utfördes med en revisor som inte skulle vara en del av studien för att försäkra oss om att våra frågor var relevanta för ämnet som valts att studeras. Respondenterna ska ges en ungefärlig tidsåtgång för intervjun (Trost 2010) vilket vi kunde uppskatta efter pilotstudien och inga större korrigeringar av intervjuguiden behövde göras. Samma intervjuguide har använts för samtliga respondenter, med skillnaden att några frågor har anpassats till om personen som intervjuats varit revisor eller redovisningskonsult. De intervjuade personerna har dock givits stor frihet i svaren då vi inte följt guiden strikt utan lämnat utrymme för att undersöka information som dyker upp under intervjun (Bryman & Bell 2011). Detta har medfört att vi under intervjuerna kunnat ställa följdfrågor och fört dialog om ämnen vi inte trodde skulle behandlas. Intervjuguiden har varit uppbyggd med generella bakgrundsfrågor och sedan har frågorna varit indelade i kategorierna redovisning och revision, digitalisering, framtidens redovisning och revision samt regeländringar.

För att kunna besvara uppsatsens forskningsfrågor som omfattar förändringar inom redovisnings- och revisionsbranschen lämpar sig semi-strukturerade intervjuer inom detta specifika område (Bryman & Bell 2011). Under intervjuerna har vi delat upp de olika områdena från intervjuguiden mellan oss genom att vi alternerat att ställa frågor uppdelat efter avsnitt, där uppdelningen av avsnitten har varit densamma under alla intervjuer för att vi som intervjuare inte ska ställa frågorna på sätt som kan tolkas olika för respondenterna. När en av uppsatsförfattarna ställt frågor kring ett område har den andra intagit en mer passiv roll för att kunna ställa följdfrågor och vara uppmärksam på kroppsspråk och ansiktsuttryck. Enligt Trost (2010) kan det vara en fördel att vara två som intervjuar innan ett förtroende byggs upp samtidigt som det kan ge ett artigt intryck och intervjuerna kan komplettera varandra. Detta har gjorts för att tillsammans försöka skapa ett samtal mellan oss och

respondenterna med syftet att de ska berätta om sina upplevelser snarare än att endast svara på förutbestämda frågor. Intervjuerna har pågått mellan 40 och 70 minuter och de har spelats in för att underlätta senare transkribering samt för att fokusera fullt på frågornas svar istället för att skriva ned anteckningar, vilket är i linje med vad Trost (2010) skriver. Jacobsen (1993) instämmer i detta och förklarar att en stor mängd innehåll kan gå förlorad om anteckningar förs istället för att spela in intervjun. Detta, samt att intervjuerna är helt anonyma, har förklarats för respondenterna innan start av respektive intervju.

3.3. Urval

Bryman och Bell (2011) skriver att personer som finns tillgängliga för forskaren tillhör ett bekvämlighetsurval. Detta är en form av icke-sannolikhetsurval som innebär att alla respondenter i en population inte har lika stora möjligheter att inkluderas i urvalet. Våren är en intensiv period för revisorer och redovisningskonsulter vilket försvårar möjligheten för dessa att frigöra tid för att ställa upp på intervjuer vilket har resulterat i att vårt kontaktnät har utnyttjats för att få möjlighet att intervjua respondenter under denna period. Flertalet av våra respondenter kommer från samma revisionsbyrå men majoriteten av dessa har en bakgrund med arbete på andra revisionsbyråer och även inom olika affärsområden. För att kartlägga förändringar inom redovisnings- och revisionsbranschen har krav på respondenter varit att de ska ha arbetat inom branschen i minst fem år, men gärna mer. Spannet på erfarenhet inom branschen varierar mellan 4-32 år för respondenterna. Nio respondenter (tabell 1) har intervjuats varav sex av dessa arbetar på samma revisionsbyrå och resterande tre respondenter vid två olika revisionsbyråer. Studien vill kartlägga förändringar inom både redovisnings- och revisionsbranschen vilket har resulterat att vi har intervjuat tre redovisningskonsulter, fem auktoriserade revisorer samt en affärsrådgivare. Flertalet av de intervjuade respondenterna har en bakgrund inom något annat affärsområde än det som de arbetar med idag vilket bidragit till att vi fått ett bredare perspektiv på förändringarna över tid.

3.3.1. Presentation av respondenter

Tabell 1: Respondenter

Respondenter	Arbetslivs- erfarenhet	Befattning	Övrig information
1	5 år	Auktoriserad revisor	Erfarenhet från olika byråer
2	4 år	Redovisningskonsult	Erfarenhet från olika byråer
3	8 år	Auktoriserad revisor	Auktorisation 2017
4	24 år	Auktoriserad Redovisningskonsult	Erfarenhet från flera olika byråer
5	36 år	Affärsrådgivare	Bakgrund inom redovisning, revision och skatt
6	25 år	Redovisningskonsult	Erfarenhet från flera olika byråer
7	32 år	Auktoriserad Revisor	Drivit egen revisionsbyrå
8	12 år	Auktoriserad revisor	Auktorisation 2009
9	14 år	Auktoriserad revisor	Auktorisation 2010

3.4. Dataanalys

En definition av grundad teori är *“teori som härletts från data som samlats in och analyserats på ett systematiskt sätt under forskningsprocessens gång. I denna metod finns det ett nära samband mellan datainsamling, analys och den resulterande teorin”* (Strauss & Corbin 1998, s.12). Transkribering samt analys av data från intervjuerna kan med fördel göras parallellt som insamlingen sker (Bryman & Bell 2011; Trost 2010), vilket under studiens gång gjorts för att inte gå miste om information som i olika avseenden kan anses vara viktig för studien. Kodning (tabell 2) är ett verktyg inom grundad teori för att möjliggöra analys av data, vilket enligt Bryman och Bell (2011) innebär att data bryts ned i dess komponenter där den delas in i begrepp och kategorier.

Uppsatsförfattarna har analyserat datan genom att identifiera koder i respondenters svar. Dessa koder har sedan samlats under olika kategorier vilka används som underrubriker i kommande kapitel av uppsatsen. Kategorierna har placerats under teman, vilka representerar studiens forskningsfrågor och möjliggör därmed att fullfölja syftet.

Tabell 2: Exempel av tillvägagångssätt vid kodning av data

Tema	Kategori	Kodning	Dataexempel
Faktorer som påverkat arbetet	Digitala tjänster	Molnet	R5: Vi behöver inte spara själva utan allt finns på molnet.
		Mobilt BankID	R2: Mobilt BankID
Förändringar i arbetet	Regel- och marknadsförändringar	Ökat ansvar för redovisningskonsulten	R2: Jag ska inte säga att vi har tagit över revisorns roll men, dom ser oss mer som att vi kan utföra mer konsultationer och lite sånt där.
		Ökad riskbedömning	R8: Det är mycket större krav på att vi kan bolaget vi reviderar, vi känner till deras risker, vi känner till dom och tar med det i planeringsfasen.

Teoretisk mättnad där ytterligare data inte tillför något nytt i undersökningen (Bryman & Bell 2011) var något som till viss grad uppnåddes relativt tidigt i processen gällande insamling av data där stora delar av svaren från de olika respondenterna liknade varandra. Nio personer intervjuades vilket är ett förhållandevis lågt antal, och med dessa förutsättningar är det möjligt att teoretisk mättnad inte kan uppnås i full utsträckning vilket skulle kunna få konsekvensen att faktorer har missats som har påverkat redovisnings- och revisionsbranschen. Vi anser dock att samtliga respondenters svar liknade varandra till den grad att tillräcklig empirisk mättnad uppnåddes, då intervjuerna samtidigt var relativt långa. Detta i kombination med tillgång till personer att intervjua, var faktorer i beslutet av det antal intervjuer som genomförts.

3.5. Trovärdighet

För att säkerställa kvaliteten i kvantitativ forskning är validitet och reliabilitet centrala begrepp men det finns kritik mot lämpligheten att använda begreppen för kvalitativ forskning och därför används istället andra kriterier (Bryman & Bell 2011). En alternativ variant vid bedömning av kvaliteten på kvalitativ forskning är att utvärdera efter trovärdighet och äkthet där trovärdigheten består av de fyra kriterierna tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet samt konfirmering eller bekräftelse (Lincoln & Guba 1985, Guba & Lincoln 1994).

3.5.1. Tillförlitlighet

För att säkerställa att vi uppfattat respondenternas svar korrekt har vi genom respondentvalidering skickat tillbaka den transkriberade intervjun till respondenterna vilket enligt Bryman och Bell (2011) är en metod för att få bekräftat att tolkningen av datan är korrekt. För att säkerställa att den intervjuguide som valts att användas möjliggör att besvara våra forskningsfrågor har vi som tidigare nämnt i detta kapitel, testat intervjuguiden på en revisor som ställde upp som respondent i vår studie. På detta sätt kan vi bedöma ungefärlig längd på intervjuerna samt säkerställa att frågorna som ställs är relevanta. Efter testet behövdes inga större korrigeringar innan vi kunde använda den vid intervjuerna av studiens respondenter. Transkriberingen har gjorts i nära anslutning till varje intervju för att, som vi tidigare nämnt, inte låta viktiga detaljer av intervjun gå förlorade.

3.5.2. Överförbarhet

En kvalitativ undersökning är vanligtvis mer problematisk gällande generalisering då det ofta är ett lägre antal individer som undersöks inom ett visst område eller organisation vilket försvårar att dra slutsatser till andra miljöer än den som undersöks (Bryman & Bell 2011). Studiens resultat kommer därför inte att överföras till andra miljöer än de undersökta revisionsbyråerna och är något som uppsatsförfattarna varit medvetna om under studiens genomförande.

3.5.3. Pålitlighet

Vi har redogjort för hur respondenter valts ut, hur data samlats in och analyserats samt regelbundet fört dialog med vår handledare för att säkerställa att vår strategi ska kunna besvara studiens syfte och forskningsfrågor. Detta är enligt Bryman och Bell (2011) fundamentalt för att kunna garantera kvalitet av vald strategi samt att alla skeden av studien är angivna och genomgripande.

3.5.4. Konfirmering eller bekräftelse

I en kvalitativ undersökning är det inte möjligt att uppnå en fullkomlig objektivitet, men författarna får inte medvetet påverka studiens resultat eller slutsats med åsikter eller värderingar (Bryman & Bell 2011). Författarna i

denna studie har i största möjliga utsträckning undvikit subjektivitet genom att föra dialog med varandra för att säkerställa att analysen är så objektiv som möjligt och inte låta personliga åsikter eller värderingar påverka resultatet.

3.5.5. Äkthet

De intervjuade personernas ståndpunkter och ställning ska rättvist reflekteras i studien vilket är kriterium för äkthet (Bryman & Bell 2011). Detta har författarna av uppsatsen försökt uppnå i största möjliga utsträckning då merparten av respondenterna har arbetat en längre tid inom redovisning eller revision samtidigt som de även arbetat på olika revisionsbyråer genom åren vilket gör att de kan redogöra för förändringar som skett under den period då de varit verksamma inom branschen.

3.6. Metodkritik

Flera av de intervjuade personerna arbetar på samma revisionsbyrå vilket skulle kunna ses som en brist i denna studie. För att bemöta denna potentiella kritik har respondenter från tre olika redovisnings- och revisionsbyråer deltagit. Trots att merparten av respondenterna är anställda vid samma företag anser vi inte att detta påverkar studiens resultat i betydande omfattning då vi undersöker förändringar över en längre period och personerna i fråga har arbetat länge inom branschen och de flesta av dem på flera olika byråer. Byråerna påverkas i liknande omfattning av normgivande organ och statliga regleringar vilket medför att fördelningen inte bör ha någon påverkan på resultatet. Uppsatsförfattarna har hela tiden varit medvetna om de brister som naturligt omfattas av kvalitativ forskning i de intervjuer som genomförts. För att säkerställa korrekt information samt eliminera feltolkningar har transkriberade intervjuer tillhandahållits respondenter som haft möjligt att lämna synpunkter på tolkade uttalanden.

Studiens respondent som arbetat kortast tid inom branschen har varit verksam i fyra år, och uppfyllde inte våra krav på att ha arbetat minst fem år i branschen som fastställdes då vi bedömde det som minimum för att kunna förklara hur branschen har förändrats. Detta är inget som författarna anser har påverkat studiens resultat då respondenten har bidragit med värdefull information under sin tid inom branschen, och ett område inom studien avser pågående och framtida förändringar där personen har bidragit med sina tankar och åsikter.

3.7. Alternativa tillvägagångssätt

Ämnet vi undersöker avser förändring över tid vilket är en djupgående strategi som medför att en kvalitativ forskning är mer lämpad då den i större utsträckning fokuserar på ord än siffror till skillnad från kvantitativ forskning. Hade en kvantitativ forskningsstrategi valts kunde resultatet i större utsträckning generaliserats genom att ett större antal respondenter deltagit via

enkäter. Risker med att göra enkäter är bortfall och att inte ha möjligheten att ställa ytterligare följdfrågor (Bryman & Bell 2011). I vårt fall har flertalet respondenter uttryckt att de inte svarar på enkäter då de får en stor mängd förfrågningar och under våra intervjuer har ämnen berörts som inte hade planerats i vår intervjuguide. Sammanfattningsvis anser vi att en kvantitativ metod hade varit mindre lämplig för studien. Ett annat alternativt tillvägagångssätt hade varit att göra en longitudinell studie vilket enligt Bryman och Bell (2011) lämpar sig för att undersöka förändringar, vilket är studiens syfte. I praktiken hade detta varit svårt att tillämpa då förändringarna sträcker sig så långt som 30 år bakåt och vårt examensarbete är begränsat under en termin vilket inte hade gjort denna typ av forskning möjlig.

3.8. Etiska ställningstaganden

Det finns olika etiska principer att förhålla sig till vid genomförandet av en studie. Informationskravet innebär att respondenterna ska få information om studiens syfte och samtyckeskravet betyder att personer ska få information om att deltagandet i undersökningen är frivilligt och att de när som helst kan välja att avbryta deltagandet om de så önskar (Bryman & Bell 2011; Vetenskapsrådet u.å; Patel & Davidsson 2011). Konfidentialitets- och anonymitetskravet betonar vikten vid att personuppgifter inte ska förvaras på ett sådant sätt att obehöriga kan komma över dem (Bryman & Bell 2011; Vetenskapsrådet u.å; Patel & Davidsson 2011). Ljudfilerna har författarna haft sparade på sina datorer där det krävs lösenord för att kunna logga in och få tillgång till datorns innehåll. De två återstående principerna är nyttjandekravet som innebär att insamlad data endast får användas till forskningens ändamål (Vetenskapsrådet u.å; Patel & Davidsson 2011) och att respondenterna inte ska få vilseledande eller felaktig information om studien vilket faller in under principen falska förespeglningar (Bryman & Bell 2011). Vid första kontakten med våra respondenter skickades ett mail ut där studiens syfte beskrevs och under våra intervjuer har vi förklarat att alla intervjuer är anonyma och att intervjuerna spelas in endast för att underlätta forskarnas arbete vid bearbetning av data.

4. Empiri

I följande kapitel presenteras resultat av de intervjuer som genomförts. Här förklaras respondenternas synpunkter på hur branscherna utvecklats, faktorerna som påverkat samt hur dessa kommer bidra till en fortsatt utveckling.

4.1. Förändringar av arbetet inom redovisning och revision

I detta avsnitt beskrivs resultatet av olika faktorer påverkan på utveckling av branscherna.

4.1.1. Digitalt arbetssätt

Alla respondenter är eniga om att det skett omfattande förändringar inom redovisnings- och revisionsbranschen under tiden de arbetat där och denna förändring berör såväl arbetsprocess som tjänsteutbud. Samtliga respondenter nämner att branschen i stort sett utvecklats till att numera omfattas av ett nästan helt papperslöst system. *“Man sitter ju inte alls med papper så på samma sätt”* (R6), vilket bidrar till att material blir mer lättillgängligt och information uppdaterad. Denna utveckling leder till att information, i skrivande stund når fler intressenter på kortare tid, *“[...] information flödar mycket snabbare idag än för 10 år sen”* (R9). Att presentera relevant och uppdaterad information löpande är något som flertalet av de intervjuade personerna förklarar blivit viktigare under åren, *“[...] man får inte in en pärm för januari eller tre pärmar så sitter man och plöjer igenom den utan man får datan mer i realtid från olika system”* (R4). Ytterligare incitament och möjligheter till att skapa löpande, uppdaterad information digitalt styrks genom följande svar, *“[...] vi har en kommunikation via vår kundportal, dokumentarkiv där vi liksom lägger ut dokument till kunden. Kunden har möjlighet att lägga in dokument till oss”* (R4). Att arbeta på ett smidigare och säkrare sätt mot kunder styrks vidare av följande citat gällande användandet av Mobilt BankID. *“Just mot kunden vill vi bort från mail, där har vi byggt en egen plattform med inloggning med Mobilt BankID så kunderna kan logga in och tanka upp dokument”* (R8).

Alla respondenter belyser digitaliseringens bidrag till utvecklingen av branscherna där vissa av dem förklarar vikten av relationen med kunder och medarbetare där digitaliseringen i vissa avseenden kan behöva åsidosättas. *“Man får ju inte glömma människan i det hela heller. Ett samtal slår ofta ett mail, en fysisk träff slår ofta ett telefonsamtal om man säger så då, och det är viktigt att hitta den vägen också i den här digitala djungeln då”* (R4). Vidare förklaras vikten av fysisk relation till kunder av en annan respondent, *“[...] människor köper ju ofta på relationen, man köper för att man gillar motparten i grund och botten”* (R8). Att som redovisningskonsult och revisor i större utsträckning finnas tillgänglig för kunder och medarbetare blir enligt de flesta av respondenterna allt mer viktigt. *“Jag tror att kunderna är så mycket mer pålästa nuförtiden att de vill ha mer service”* (R6). Att kundernas krav på information ökat över tid är något som de flesta av informanterna pratar om och digitala tjänster som växt fram bidrar till att detta

är möjligt från byråernas sida. Att digitalisering bidrar till tidsbesparing i arbetsprocesser är samtliga respondenter eniga om. Deras uppfattning om vad denna tid sparas till varierar dock. En del respondenter förklarar att kunder enbart önskar så liten kostnad som möjligt medan andra förklarar att den fylls med rådgivande moment istället. *“Vissa moment kommer försvinna bort genom datorer, robotar etcetera och där kommer ju rådgivningsdelen in och kommer bli starkare och det har man ju sett nu också”* (R3).

4.1.2. Ökad rådgivning

Rådgivning nämns av respondenterna som den stora förändring som en utvecklad digitalisering medfört. *“Rådgivning handlar om att förbättra för företagaren och därigenom också underlätta granskningen”* (R9). Då kunder som tidigare nämnt, numera i större utsträckning är mer pålästa och genom digitala verktyg ges möjlighet till större insikt i byråers verksamhet och arbetsprocesser, krävs transparens i det arbete som utförs. *“Den framgångsrike redovisningskonsulten den måste ju vara på två på ett annat sätt. Det är fullständigt transparent det man gör i och med att kunden ofta har inloggning till ekonomisystemet”* (R4). Kunder kan därmed kontrollera det som sker och då fokuseras tjänsteutbudet mer mot rådgivande funktioner där redovisningskonsulter istället för att upprätta löpande bokföring och årsbokslut även fungerar som vägledare i olika typer av frågor och situationer som intresserar kunder.

Alla respondenter är eniga gällande att revisionsbranschen numera inkluderar rådgivning i större utsträckning och att detta kommer fortsätta i framtiden. Vad den rådgivning som erbjuds egentligen omfattar beskriver en av respondenterna enligt följande, *“[...] det kan ju vara kring utdelning till exempel. Hur tar jag ut pengar från mitt bolag, ska jag ta utdelning eller ska jag ta lön, ska jag göra pensionsavsättningar, alltså den privata ekonomin. Det kan vara kring bilförmåner, ska jag låta företaget äga bilen eller ska jag äga den själv och ta reseersättning istället, det är ju också en avvägning”* (R4). Flertalet av de tillfrågade informanterna beskriver däremot att regleringar styr i vilken utsträckning rådgivningen är tillämpbar, *“[...] regleringar förändrar möjligheter till tjänsteutbud”* (R9). En av respondenterna beskriver hur revision idag i större utsträckning omfattar en tjänst du säljer istället för att enbart skydda samhället. *“Du säljer en tjänst och nu råkar det vara revision”* (R7). Det handlar numera snarare om att tillsammans med kunden utveckla deras verksamhet inom de regleringar som styr arbetet, *“[...] det är ju rådgivningsbiten tillsammans med revisionen som är intressant”* (R7).

4.1.3. Regel- och marknadsförändringar

Alla respondenter är eniga om att lagar och regler spelat en stor roll i utvecklingen av de båda branscherna. De nämner alla hur arbetet påverkats genom avskaffandet av revisionsplikten som en händelse vilken format utvecklingen. *“Jag ska inte säga att vi har tagit över revisorns roll men, dom ser oss mer som att vi kan utföra mer konsultationer och lite sånt där, och ja, är man en påläst redovisningskonsult så kommer du ju rätt långt”* (R2). Att redovisningskonsulter får

en allt tydligare roll instämmer flertalet av informanterna i, “[...] redovisningen på ett tydligare sätt är ju en egen fristående del nu då, åtminstone i dom byråer som erbjuder både revision och redovisningstjänster” (R4). Detta förstärks ytterligare av att “[...] de som tidigare har haft en revisor och så väljer dem att frångå det då kanske vårt redovisningsuppdrag har fått bli lite större än vad det var innan för att revision tog en del av det ansvaret tidigare” (R6).

Hörnstenarna i revisorns arbete, planering, granskning och dokumentation beskriver en av respondenterna ha förändrats på följande sätt. “Ja på den gamla goda tiden var det väl att du reviderade allt lika jämntjockt, du reviderade allt, nu ska vi ju lära oss att du ska titta på det väsentliga syftet och posterna. Så att vi reviderar ju inte lika mycket det var ju enklare eller man fick bättre grepp om bolaget när man hade tid att sätta sig” (R7). En annan av respondenterna förklarar att det läggs mindre resurser på granskning idag vilket är andra steget i revisionsprocessen, och att mer resurser istället fördelas till första steget som är planeringsfasen för att bedöma var i verksamheten de största riskerna finns, “[...] det är mycket större krav på att vi kan bolaget vi reviderar, vi känner till deras risker, vi känner till dom och tar med det i planeringsfasen än att vi bläddrar i hela pärmen. Så där har fokus flyttats och man lägger mer tid på steg 1 än vad man gjorde förr, och kanske mindre i steg 2 i stället” (R8). Lagar och regler som reaktioner på skandaler som skakat branscherna genom åren har format utvecklingen av gränser för professionerna, “[...] drivet av alltså när jag började var det ju i svallvågorna av Enron-skandalen” (R9). Samma respondent förklarar sedan följande, “[...] det höjde ju kravbilderna på revisorns arbete på de stora byråerna först och sen påverkas internationella och svenska regler” (R9).

4.1.4. Kommunikation

Enligt merparten av respondenterna är ett resultat av digitaliseringens utveckling att samarbetet mellan olika kontor förändrats vilket medför möjligheter för företagen. “Det finns ju väldiga möjligheter att göra det här eftersom vi arbetar mer digitalt nu och när vi arbetar likadant på alla kontor spelar det ingen roll om man sitter i Luleå eller Stockholm” (R3). Detta menar respondenterna medför en större tillgänglighet både till information och att kunna ge högkvalitativ service till kunder. De berättar även att detta till stor del görs möjligt tack vare olika typer av molntjänster, “det ideala vore ju att ha allt på webben” (R6). Att samarbete mellan kontoren förändrats visas även av den nya typen av arkivering och dokumentation som digitala verktyg som Excel, hårddiskar och molntjänster medför. “Nu levererar vi den dokumentationen digitalt då via kundportalen” (R6). Fler respondenter beskriver vikten av utvecklade system för arkivering och dokumentation av information vilket ger, “[...] en bra dokumentation som är oberoende av papper” (R6).

Flertalet av informanterna berättar att sättet de kommunicerar med kunder förändrats över tid. Som tidigare beskrivits har fysiska papper allt mer frångåtts för att i större utsträckning använda bland annat mail, “[...] man är ju uppkopplad typ alltid till mailen i telefonen, datorn är med för det mesta” (R1). Men

enligt några av informanterna är även denna form av kommunikation under ständig utveckling, “[...] och vi skickar heller inte i de flesta fall ut mail längre, utan vi skickar en länk till kunden där vi har gjort rapporteringen i det här webbprogrammet då” (R6). De negativa aspekter som tas upp i samband med detta är minskad kundkontakt där man kan gå miste om information ifall den fysiska kontakten försvinner, “dels så kan man ju tappa lite kundkontakt” (R3), “[...] man får ju reda på mycket om man är ute hos kund och jobbar” (R3).

Vilken information det är som kommuniceras till intressenter beskriver en av respondenterna vara huvudsakligt fokus inom branschen nu. “Branschen kanske har varit lite dålig på att kommunicera väsentlighet och risk. Där tror jag att branschen håller på att utvecklas” (R9). Denna förändring är under utveckling där revisionsberättelsen modifieras för att omfatta mer transparent information. “Det tror jag branschen jobbar mest med just transparens, tala om vad vi faktiskt gör” (R9).

4.2. Faktorer med störst påverkan på utvecklingen av redovisningskonsulters och revisorers arbetsprocess.

I detta avsnitt beskrivs faktorerna som varit drivkrafter vid utveckling av branscherna samt varför just dessa varit betydelsefulla för förändrat arbete.

4.2.1. Digitala tjänster

Som vi tidigare konstaterat förklarade samtliga respondenter att det skett en märkbar skillnad i arbetet inom de båda branscherna. Flertalet faktorer som bidragit till denna utveckling identifierades och det som enligt respondenterna haft störst påverkan på branschen är utan tvekan digitaliseringens framgång. I tidigare avsnitt har vi beskrivit hur arbetet förändrats, delvis genom digitala tjänsters utveckling. I detta avsnitt försöker vi istället förklara vilken typ av tjänster i den digitala världen som möjliggjort utveckling av arbetet. Flertalet av de intervjuade belyser tillgänglighet som en bidragande faktor inom digitaliseringens bidrag. “Vi behöver inte spara själva utan allt finns på molnet” (R5), vilket syftar till såväl ökad tillgänglighet och information för redovisningskonsulter och revisorer som att dessa kan tillgodose kunders önskemål. Att information kan tillhandahållas och att tjänster kan utföras i realtid är något som värdesätts enligt de flesta respondenter och här nämns även tillgängligheten till verktyg och information för att som kund själv kunna utföra en del av det arbete som redovisningskonsulter tidigare utfört.

Digitala tjänster som exempelvis “Mobilt BankID” (R2) nämns som verktyg vilket minskar gapet mellan kund och byrå samt underlättar samarbetet däremellan. Enligt flertalet av respondenterna är detta en faktor som för parterna närmare varandra och samarbetet förbättras ytterligare av att arkivering och lagring förenklas genom digitaliseringens utveckling, “[...] ibland är kunden själv med och bokför” (R4). Detta går hand i hand med tillgängligheten som vi tidigare beskrivit då en papperslös arkivering möjliggör

tillhandahållning av lagrad information på ett sätt som i större utsträckning tillåter revisorer och redovisningskonsulter att förse kunder med uppdaterad information. *“Jag tror bara digitaliseringen är i sin linda egentligen i och med att mycket av digitaliseringen hittills har vi liksom ärvt eller tagit den modellen som vi har för papper, vi har pärmar med 1-31 register och en för varje dag och vi har månadsregister och fan och hans moster alltså massa register av alla dess slag”* (R4).

4.2.2. Efterfrågan och marknadsförändringar

En av respondenterna förklarar följande, gällande kunders förändrade efterfrågan av tjänsteutbud från revisionsbyråer. *“Nej, jag skulle egentligen säga att det är värre än så, de förstår inte själva vilket behov de har”* (R5). Flertalet av de övriga respondenterna anser dock att efterfrågan från kunder har förändrats vilket bidragit till att arbetssätt utvecklats för att möta dessa behov. *“Ja kunder önskar väl mer också det är ju det vi ser i undersökningar att vi är inte nog proaktiva och för att vara proaktiv måste du ha kunskap om vad kan jag tillföra kunden mer än revisionen”* (R7). Däremot berättar flera informanter att de på respektive byrå utformat ett sätt att tillhandahålla sina tjänster och *“om inte ni vill köpa dom här tjänsterna så kanske det är, kanske ni ska gå till något annat ställe som ni tycker passar bättre”* (R2). Flera av respondenterna belyser även vikten av att ständigt uppdatera sitt arbetssätt i förhållande till konkurrenter för att möta kunders efterfrågan, *“[...] vi vet ju hur våra konkurrenter agerar och om inte vi agerar där så kommer inte vi vara någon stark spelare längre”* (R8).

En annan förändring som flera av respondenterna anser påverkar, är att det idag finns större rörelse på arbetsmarknaden än tidigare som medför att kunderna inte längre ses som personliga utan istället företagets kunder vilket också har lett till att kunden har ett större antal kontaktpersoner idag än tidigare. *“Det är väl en sak, det nämnde jag inte förut men som jag känner har förändrats rätt mycket, att tidigare så hade man sina kunder om man så säger och så gjorde man allt ifrån löpande bokföring till bokslut och så vidare. Man höll hårt i sin kund då. Idag är det X kunder, och man har flera kontaktpersoner”* (R4). Samma respondent fortsätter, *”[...] det är inte så att man får guldklocka längre och jobbar, utan man kör några år och sen går man vidare. Och det är också för kunden för då får man byta relation så att säga, och det kommer nya som jobbar på uppdragen då”* (R4).

4.2.3. Samhällsförändringar

Några av de tillfrågade respondenterna upplever påtryckningar från samhället som idag ställer krav på öppenhet och transparens. De beskriver samhället som en drivande faktor av förändringarna genom bland annat följande citat. *“Så trycker väl säkert samhället på vilken nivå det bör ligga på[...]”* (R1). Andra respondenter instämmer i att kraven från kunder handlar om efterfrågan på transparens. *“Jag tror ju att hela samhället är sånt”* (R4) förklarar en av de intervjuade. I och med den ökade efterfrågan bildas tryck från marknaden som pressar byråerna att leverera. *“Jag tror att vi byråer också vill vara lite på tå, vi vill minsann lämna den bästa produkten”* (R6). Två av respondenterna pratar om hur

arbetsprocesser förändras genom att allt fler redovisningskonsulter och revisorer byter arbetsplats och, *“det är ju samhällsutvecklingen i stort att folk byter jobb mer och mer, man flyttar och tester nya saker, globaliseringens tecken”* (R3). Anledningar till detta varierar enligt informanterna. *“Antingen ska man ha ett förjävla roligt jobb på alla vis eller en riktigt bra lön, det är det som håller folk kvar liksom”* (R3).

Det är inte bara förändringar i revisorers eller redovisningskonsulters liv som medför förändringar i arbetsprocessen utan även gällande kunders faser i livet. En respondent beskriver hur kunder, beroende på vilken fas de befinner sig i kan efterfråga olika typer av tjänster. *“Men om du tar livscykeln för en entreprenör och plockar ut när han gifter sig, då ska du ha ett äktenskapsförord, då ser du till att fixa det. Sen visar det sig att han ger några aktier till några av barnen, då upprättar du gåvoavtal och förändrar K10an så den är anpassad osv. Sen köper han hus och då köper han den i bolaget naturligtvis”* (R5). En respondent förklarar att relationer inom företag och i förhållande till revisorn kan påverka hur arbetet utförs, *“i vissa lägen har vi till och med tillsatt minoritetsrevisor”* (R5). Vidare förklarar respondenten, *“[...] tänk om den ordinarie revisorn säger till mig att jag känner mig överkörd. Jag sa inte det men det ska du nog göra också så har du 10 av aktierna kan du kräva minoritetsrevisor och vi drev igenom det”* (R5).

4.2.4. Regeländringar

Många respondenter nämner att olika regeländringar påverkat arbetsprocessen över tid. En respondent som arbetat länge inom branschen berättade att det började redan när Sverige skulle gå med i EU. *“Det började med att jag fick sätta mig in i EU:s regelverk för Sverige skulle in i EU”* (R4). En annan respondent är av samma uppfattning, att EU kommer med fler krav, bland annat gällande öppenhet och transparens från revisionsbyråer *“[...] och det har väl EU varit med och haft synpunkter på också nu”* (R1). Några respondenter nämner Reko som ett viktigt ramverk för att visa en kvalitetsstämpel inom redovisnings- och lönetjänster för att den ska ha en tydligare struktur. *“Reko till exempel har ju påverkat, det är ju också en garant och ett viktigt regelverk för att få den här kvalitetsstämpeln på redovisningstjänsten då. Reko är ett ramverk för redovisningstjänster och den talar ju inte om att du ska bokföra på det här sättet utan är mer övergripande. Och den talar till exempel om hur, du ska uppnå en viss kundkännedom för att du ska åta dig ett uppdrag, du ska ha en viss kompetens i teamet som utför”* (R4). I detta fall syftar respondenten på de redovisnings- och lönetjänster som utförs.

Några av respondenterna belyser förändring av K2 och K3 regelverken där mindre företag inte längre behöver ha en detaljerad årsredovisning med flertalet noter utan kan istället välja att upprätta en årsredovisning enligt K3 regelverket som är mer omfattande. *“Vill man göra en enkel K2 behöver man knappt lämna en not längre så att det blir ju mer, det blir inte lika öppet ut, man var mycket mer detaljerad i årsredovisningarna förut”* (R6).

En del av de intervjuade personerna har sagt att den senaste regeländringen vilken är aktuell just nu, är den nya personuppgiftslagen General Data Protection Regulation (GDPR) som ställer andra krav på hur personuppgifter får sparas. *“Det som håller på nu är GDPR, den här personuppgiftslagen den nya kommer ju nu, det är ju hur du får spara personuppgifter och personliga uppgifter så den är ju en stor plock nu som... Aah, berör alla egentligen mer eller mindre. Så allt ifrån våra interna kundregister med kundnummer och allt till vad får vi spara om kunden till våra kunder. Jag menar det finns skadestånd eller böter och. Ja som man kan råka ut för om man bryter mot det. Så vi får mycket frågor om det nu också”* (R1). Penningtvättslagen ställer krav på att man ska veta pengarnas ursprung för att försäkra sig om att dessa inte finansierar någon terroristverksamhet vilket en av respondenter sade under vår intervju. *“Penningtvätt och sånt har ju hänt mycket med över tid när jag jobbat”* (R6).

Några respondenter har berättat om avsaknaden av integrationen med ekonomisystem mot banker. En respondent nämner under intervjun. *“Bankerna sitter ju på väldigt mycket av källdata på det vi vill åt, alltså helt enkelt kontotransaktionerna. De har ju inte varit jättepigga på att släppa ut det, och nu kommer det väl ett nytt bankdirektiv som då från 2018 eller 2019 måste släppa ut och låta tredjepartsleverantörer läsa ut data ur sina system på ett annat sätt och det kanske öppnar upp för att det blir mer integrerade system, för jag upplever inte att system är särskilt integrerade i sig”* (R8). Detta kommande betaltjänstdirektiv, Payment Services Directive 2 (PSD2) som EU beslutat om vilket kommer att började gälla 1 maj 2018. Tredjepartsleverantörer kommer få ta del av kontoinformation med bankkundernas godkännande, och därmed exempelvis utföra betalningar direkt från kunders bankkonto.

Alla tillfrågade respondenter har pratat om avskaffandet av revisionsplikten som en regeländring vilken medfört att redovisningskonsulter givits större ansvar i de bolag som valt att inte anlita en revisor. Dels genom att hjälpa till med stöttning av företagen mer frekvent i olika frågor och dels att man som redovisningskonsult vet att det inte är en oberoende part som ska granska deras arbete. En respondent beskrev följande. *“[...] då måste redovisningsavdelningen stå för ett självständigt kvalitetsansvar. Det finns ingen nästa instans som kommer granska vad jag har gjort och det är en oerhört central del tror jag för att få en legitimitet eller för att få redovisningsvärlden att stå upp då för sin produkt”* (R4).

4.3. Hur kommer arbetet som revisor och redovisningskonsult förändras i framtiden?

I denna del av kapitlet förklaras förändringar i arbetet vilka sker för att möta händelser som väntar i framtiden.

4.3.1. Digital utveckling

En av de tillfrågade respondenterna förklarar hur hen bedömer att redovisnings- och revisionsprocessen kommer fortsätta utvecklas där Mobilt

BankID används till fler moment och digitala inlämningar till bolagsverket för årsredovisning. Detta har redan påbörjats för mindre bolag men även att kunder ska kunna signera bolagsdeklarationer med hjälp av Mobilt BankID i framtiden. *“Mobilt BankID. Definitivt”* (R2). Användandet av denna tjänst är enligt respondenter även viktig ur en säkerhetsaspekt där risker önskas minimeras, *“[...] e-post är inte särskilt säkert heller om man ska ta ur någon form av säkerhetsaspekt så vill vi ju bort från det, köra kundportalen istället där vi ska köra allting”* (R8). Genom utveckling av kundportaler där kommunikation sker kan processer effektiviseras samtidigt som risker minimeras.

Automatisering av enklare arbetsuppgifter som avstämning av att olika värden har skannats in på ett korrekt sätt och stämning av bilagor mot underlag tror alla respondenter kommer ersätta arbetet som idag utförs av en person. Som en respondent förklarar. *“Jag kan tänka mig att sådana här enkla tjänster alltså skickas iväg till något servercenter som prickar igenom en årsredovisning, till exempel kollar om fjolårsiffrorna stämmer, kollar att en bilaga stämmer mot ett underlag”* (R1). Att revisorer istället lägger vikt vid att bedöma vad som är rimligt tror flera respondenter kommer bli vanligt att fördela arbetstid till istället för avstämning av poster mot olika underlag. En annan beskrivning av denna förändring ges där det beskrivs att, *“[...] vi kommer få bokföringsrobotar”* (R8) vilket medför att *“[...] människan kommer att få en mer övervakande roll”* (R8).

Flera respondenter har pratat om att utbildning från universitet behöver göras om och fokusera mer på områden gällande IT och att detta behov växer lavinartat i takt med digitaliseringens utveckling. Utbildningen har inte kunnat följa den teknologiska utvecklingen utan ser ut på liknande sätt som den gjort tidigare och uppfattningen hos de flesta av respondenterna är att den behöver moderniseras. En respondent uttryckte sig, *“Jag tror att det kommer läggas in, det måste läggas in snart i utbildningen i grundkursen i revision med IT-granskning och det trycks mer och mer på det”* (R1).

Uppfattningen om att mer information kommer presenteras i realtid är något som flera av våra respondenter uttryckt. Från att tidigare ha gjort avskrivningar en gång om året som en respondent beskrev tidigare arbetsgång till att i större utsträckning inkludera direkt kontroll av ifall något i bokföringen inte är som sig bör. *“Dom pratar ju på att vi ska vara typ framtidens revision, att man ska kunna vara uppkopplad konstant typ till telefonen att nu har det skett en konstig bokning, så får revisorn ett pling på telefonen att här har det skett något”* (R1). En annan respondent pratar om att det finns mycket kvar att jobba med gällande integration mellan banker och ekonomisystemen där samma respondent under intervjun uttryckte sig enligt följande. *“Jag ser ju framför mig att alla banker är uppkopplade mot ekonomisystem, att skatteverket är uppkopplat mot ekonomisystem, att man får ordning på detta med kvittohanteringen så att inte kvitton ska fladdra ut och hamna under gummimattor och så vidare. Jag ser framför mig redovisningskonsulten som sitter vid en kommandocentral, det kanske inte behöver vara 20 skärmar eller så men ändå att redovisningskonsulten hanterar avvikelser. Är det någonting som inte har kommit in i den*

här redovisningsfabriken utan här är något som jag behöver kolla upp manuellt” (R4). En tredje respondent uttrycker sig på liknande sätt och tror att kunden kommer göra mer själv i framtiden och redovisningskonsulten kommer mer att kontrollera det som kunden har gjort. “Ja det är nog att stötta dom i avstämningar och sånt och se till så att dom verkligen har tänkt på det här att lagren ser ut si och så och att man får liksom kanske kontrollera det mer än att vi gör det själva från början” (R6).

En av informanterna tycker att det finns mycket kvar att göra inom digitalisering gällande hantering av leverantörsfakturer för att minska ledtider och effektivisera. *”Varför kommer inte revolutionen med e-fakturer till exempel? Det här med att skanna fakturer måste ju vara en av de mest idiotiska sakerna i världen. Vi har data i en dator som man då skriver ut till ett papper som man postar till en skanningscentral som ska skanna det här och tolka värdena för att trycka in i en annan dator, istället så skulle man kunna ha en e-faktura som då har de här värdena, man behöver inte tolka dom” (R4). Gällande minskad tidsåtgång nämner en annan av respondenterna även att, “[...] om vi kan få kunderna att tanka in dokumenten till oss, lägga upp det i den mappstrukturen som vi vill ha, då kan vi liksom skära bort mycket av vår tid” (R8).*

Många av respondenterna har betonat möjligheterna med ökat samarbete mellan olika kontor, men att det finns förbättringspotential inom området. Samarbete mellan olika kontor varierar beroende på vilken byrå de arbetat på. En samlad bild är att det blivit bättre med hjälp av digitalisering som möjliggör åtkomst av filer oavsett var man befinner sig men att det i framtiden kan bli ett tätare samarbete med andra kontor för att avlasta varandra och fördela resurser. *“Det finns ju väldiga möjligheter att göra det här eftersom vi arbetar mer digitalt nu och när vi arbetar likadant på alla kontor spelar det ingen roll om man sitter i Luleå eller Stockholm om man jobbar så länge man får rätt underlag att jobba med och då kan man iallafall göra en jättestor del av revisionen men sen kanske man får lämna vissa avslutande saker åt personer med bättre insikt” (R3).*

4.3.2. Marknadsförändringar

En stor händelse inom branschen är att PwC valt att sälja av Business Services som erbjuder redovisningstjänster, för att istället fokusera på revision och rådgivning. Svaren från respondenterna om andra byråer kan följa beslutet var blandade där någon inte trodde att andra byråer skulle göra detta till att några var mer försiktigt inställda och tror på att andra byråer kommer vara mer avvaktande för att se hur situationen utvecklar sig. En informant uttryckte sig, *“[...]nej det tror jag inte för jag har svårt att förstå varför man gjorde det” (R3). En annan respondent svarade att, “[...] och då kommer ju genast en oro, kommer X göra någonting liknande? Och så vidare, det börjar tuggas i korridorerna och till slut på vissa kontor har de säkert redan sålt av den och kommer jag ha kvar mitt jobb kvar då och så vidare. Men det har ju ledningen i X gått ut och sagt att det finns inga sådana planer eller så hos oss utan vi kör på som vi har tänkt” (R4) och en tredje respondent svarade, “[...] ja det tror jag faktiskt att det kan vara” (R6).*

Förändring i affärsmodeller är något som två respondenter nämner, då allt fler processer tidseffektiviseras kan inte längre redovisnings- och revisionsbyråer ta betalt för varje timme utan behöver istället erbjuda paket till fasta priser. “[...] det går inte att ta betalt per timme om man effektiviserar bort all tid, då blir man jäkligt fattig till slut så den modellen är ju på väg att förändras” (R4). Gällande kortare tidsåtgång av arbetsuppgifter idag tack vare digitalisering menar flera respondenter att man dels har fler kunder idag och dels att mer tid ska fördelas på rådgivning för kunderna. “Det är nog så att man har fler uppdrag idag då, så att man jobbar vidare med det. Förr i tiden så hade man färre uppdrag, idag så hanterar man fler då. En given önskan från företag och branschen är ju naturligtvis att den här tiden inte enbart ska gå till att man gör annat rutinjobb då utan att man höjer sig i värdekedjan då och levererar mer rådgivning och det är väl också en del utav det att man nyttjar den till andra tjänster eller mertjänster på kunder nu” (R4). Alla respondenter har sagt att arbetet fokuserar mer på rådgivning när många arbetsprocesser går snabbare i och med digitalisering och att det är rådgivning som byråerna även i framtiden kommer behöva fokusera på för att kunna ta betalt. Gällande huruvida branschen kommer omfatta mer rådgivning svarade en respondent. ”Definitivt. Mycket, mycket mer” (R2).

4.3.3. Samhällsperspektiv

Hur redovisningskonsultens och revisorns roll kommer spela en roll i framtiden har en del respondenter beskrivit att de inte har någon uppfattning om. Några av dem tror dock att de kommer ha liknande roll som idag eller en viktigare roll. En respondent belyser området med små och medelstora företag där redovisningskonsulten kommer ha viktiga uppgifter för att de flesta i Sverige arbetar inom detta segment. “Om vi tittar på så är en stor del av Sveriges befolkning anställda i företag som kanske har mellan 50 och 200 anställda, och inom den kategorin av företag så tror jag att redovisningskonsulten har en jätteviktig samhällsuppgift för att stötta dom här företagen och företagarna med, för det är oftast när ägarledda företag där ägarna själva är del av drift och så vidare, att stötta dom med rådgivning och så vidare” (R4). En skillnad kan ses i att samma respondent tror att revisorn kommer ha ett större ansvar vid hantering av större företag då deras finansiella rapporter också i en större utsträckning kan vara intressanta för en tredje part. “[...] så jag tror att de kommer att leva parallellt och jag är helt övertygad om att revisorn har en väldigt viktig samhällsfunktion i framtiden då men kanske mer på lite större företag då, det tror jag” (R4).

Grundtanken om revisorer som en oberoende part vilken säkerställer information som tillhandahålls är flertalet av respondenterna överens om. “Revision idag innebär att vi intygar som tredje part som oberoende att något är rätt liksom, den tjänsten kommer alltid att efterfrågas” (R8). För att upprätthålla sitt förtroende i framtiden anser samma respondent branschen vara på väg mot allt mer transparens. “Jag tror att hela samhället går mot någon form av transparens också” (R8).

5. Analys

I första delen av detta kapitel analyseras det resultat som redovisades i föregående kapitel med fokus på de faktorer som drivit förändringen av branscherna och resultat av förändringarna. I andra delen presenteras en analys av förändringarna utifrån teorin om institutionella logiker. I den tredje och avslutande delen av detta kapitel analyseras insamlad data ur ett framtidsperspektiv där de tidigare förklarade drivande faktorerna utgör grund för framtida utveckling.

5.1. Analys av drivande faktorer och resultat av utvecklingen

I detta avsnitt analyseras hur digitalisering påverkat utvecklingen av branscherna samt rådgivning och kommunikation som resultat av utvecklingen.

5.1.1. Digitalisering som drivande faktor i utvecklingen

Redovisnings- och revisionsbranschen har tidigare präglats av manuell hantering av dokumentation och arbetsverktyg men arbetet sker idag digitalt i större utsträckning. (Ghasemi et al. 2011; Bierstaker et al. 2001). Samtliga respondenter är av samma uppfattning där det upprepade gånger betonats att man inte tar emot pärmar med material från kunder och arbetar med skrivbordet fullt av pärmar i samma utsträckning längre, utan arbetet sker istället digitalt.

Ghasemi et al. (2011) beskriver att IT handlar om hur företags informationsflöde behandlas genom användning av diverse tekniska system. Den papperslösa arbetsprocessen hävdade Bierstaker et al. (2001) redan 10 år tidigare var revisionsprocessens framtid. Flertalet respondenter beskriver hur ett av de mest betydelsefulla digitala verktygen, molnlagring, utvecklat deras arbete. Denna tjänst innebär ökad tillgänglighet till information för revisorer och redovisningskonsulter vilket innebär större möjlighet att presentera och revidera aktuell information. Vidare förklaras hur denna typ av tjänst underlättar hantering av dokument då information inte behöver skickas eller sparas på samma sätt som tidigare utan finns tillgänglig. Lagring via molntjänster fungerar även som en portal där byråer kan fördela information till kunder. På detta sätt kan även kunder ladda upp information på molnet med legitimering via Mobilt BankID som representanter från byråer enkelt och snabbt kan ta del av. Denna teknologiska utveckling möjliggör en snabbare arbetsprocess som är mer tids- och kostnadseffektiv (Rezace et al. 2002; Bierstaker et al. 2001).

5.1.2. Rådgivning som resultat av utvecklingen

Revisorns uttalande syftar till att öka förtroendet för de finansiella rapporter som presenteras av företaget genom att bedöma i vilken utsträckning de ger en rättvisande bild av företagets finansiella ställning (Carrington 2014; Dart 2011). Humphrey och Moizer (1990) beskriver hur revisorns arbete skiftat fokus från det ursprungliga syftet till mer marknadsföringsrelaterade tjänster och Robson

et al. (2007) förklarar att utveckling sker beroende på teknologiska förändringar. Exempel på dessa har analyserats i ovanstående avsnitt. Revisorn måste i alla avseenden behålla sin opartiskhet och självständighet men deras arbetsuppgifter omfattar rådgivning till kunder i form av förbättringsförslag (FAR u.å.c). Enligt de flesta respondenter är det framförallt tidseffektivisering som den digitala utvecklingen bidragit till vilket medfört förändringar inom området rådgivning. Redovisningskonsulter och revisorer förklarar att detta gäller respektive branscher. I praktiken förklaras rådgivningen omfatta bland annat vägledning gällande utdelning, lön, pensionsavsättningar och olika typer av förmåner. Har revision frångått dess ursprungliga syfte och istället skiftat intresse mot marknadsföringsrelaterade tjänster som beskrivs av Humphrey och Moizer (1990)? I vissa avseenden hävdar respondenterna att detta är fallet. Exempelvis genom följande citat. *“Du säljer en tjänst och nu råkar det vara revision”* (R7). I detta fall existerar två olika logiker samtidigt inom domänen professionen (Thornton et al. 2012). Affärslogiken, som i detta fall syftar till marknadsföringsrelaterade tjänster vilka krävs för att möta efterfrågan från kunder i form av bland annat rådgivning, samexisterar med den professionella logiken som här innebär att revisorer ska fullfölja sitt ursprungliga syfte, att säkerställa den information som presenteras till tredje part. Två motsägelsefulla logiker dominerar alltså parallellt denna domän.

Genom tryck från marknadsförhållanden, såväl kunder som konkurrenter, skapas incitament för att utveckla kunders verksamhet snarare än att granska historisk information (Rezaee et al. 2002), vilket Lombardi et al. (2014) förklarar är nödvändigt för att möta nya behov som uppstår i och med den digitala utvecklingen. Att förstå kunders verksamhet blir enligt respondenterna allt viktigare genom den ökade efterfrågan på uppdaterad information från kunder samt för att stå ut bland konkurrens på marknaden. Förståelse av kunders verksamhet är väsentligt för att kunna vägleda verksamheten iväg från potentiella riskområden vilket Bierstaker et al. (2001) förklarar. Tryck från hur marknaden i dagens samhälle ser ut påverkar alltså enligt respondenterna rådgivningsdelen av revision och tillsammans med de digitala verktyg vi tidigare nämnt formar det utveckling av branschen. Institutionellt tryck från marknad och samhälle utvecklas därmed parallellt med digitala funktioner för att tillsammans bilda nya dimensioner av branscherna. Genom utvecklad teknologi medförs kortare ledtider vid processer och dubbelt arbete kan besparas (Bierstaker et al. 2001). Den tid som frigörs används enligt de flesta respondenter allt som oftast till rådgivning gällande kunders verksamhet. Detta visar hur utvecklad teknologi och efterfrågan av mer omfattande rådgivning från kunder möts då revisorer har möjlighet att samla större kunskap gällande kunders verksamhet och utvecklas tillsammans med dem.

5.1.3. Kommunikation som resultat av utvecklingen

Flera respondenter framhäver förbättringsaspekter som digitalisering medför i form av bättre samarbetsmöjligheter. Inom byråer visar sig detta genom

samarbete mellan olika kontor där dokument sparas digitalt via molntjänster och därmed konstant finns tillgängliga för medarbetare, oavsett var de befinner sig. Enligt flertalet respondenter finns det stor förbättringspotential avseende samarbete mellan kontor och tack vare digitaliseringens utveckling finns det nu en plattform att bygga vidare på. Mellan byrå och kunder underlättas kommunikationen genom att kunder, som tidigare nämnt själva kan ladda upp sina dokument via en kundportal, vilket sparar tid för kunder som då inte behöver lämna in material fysiskt. Via kundportalen kan kunder ladda upp dokument i färdiga mappstrukturer som effektiviserar arbetsprocessen för redovisningskonsulter och revisorer. Ledtider kortas med denna typ av molntjänst som bidrar till effektivare arbete vilket är i linje med de tankar som Bierstaker et al. (2001), Rezaee et al. (2002) och Nurhajati (2015) presenterar. Kommunikation via mail används i mindre utsträckning då vissa respondenter anser säkerheten för detta kommunikationssätt vara lägre än vid användning av de kundportaler med inloggning via Mobilt BankID som redovisnings- och revisionsbyråerna bygger upp.

Lombardi et al. (2014) redogör för nya behov och utmaningar som växer fram tillsammans med den teknologiska utvecklingen. En förändring som skett över tid vilken flera respondenter beskrivit, är den ständiga uppkopplingen som tillkommer när tillgängligheten ökar i takt med den teknologiska utvecklingen. Alla respondenter belyser vikten av möten med kunder, men en stor del av de svarande lyfter fram en ökad risk av att det fysiska kundmötet uteblir på grund av digitala arbetsätt. Kunder kommer inte i lika stor utsträckning till kontoret och lämnar material och några respondenter nämner att en del kunder kan känna avsaknad av fysiska möten, medan andra kunder upplever ett möte via telefon eller exempelvis skype vara lika värdefullt. Åsikter kring hur relationen till kunden påverkas av digitalisering varierar i en betydande utsträckning. En av respondenterna förklarar att det är centralt att träffa kunder i revisionsyrket och om man inte gör det arbetar man på fel sätt vilket i så fall inte skulle vara på grund av digitaliseringen. Denna utmaning påverkar hela marknaden som kan skapa nya normer och antaganden inom branschen på det sätt flera författare beskriver (Lounsbury & Boxenbaum 2013; Thornton & Ocasio 1999; Thornton et al. 2012).

Att samhället ställer krav på ökad transparens har en majoritet av respondenterna uttryckt, och kommunikationen anses bristfällig gällande granskningen som sker utefter väsentlighet och risk, menar en respondent. En allmän uppfattning om revisorer är att de granskar all finansiell information som ett företag ger ut, när det handlar om granskning av väsentliga fel som kan påverka en utomståendes syn på bolaget och var riskerna återfinns. Här beskriver respondenten hur branschen behöver bli bättre på att kommunicera vad arbetet går ut på och beskrivning av arbetsuppgifterna förklaras av Carrington (2014) och Dart (2011).

5.2. Analys av bakomliggande faktorer till förändring

I detta avsnitt analyseras förändringar inom domänerna staten, marknaden och samhället genom teorin om institutionella logiker.

5.2.1. Statliga regleringsändringar

Enligt Thornton et al. (2012) är staten en av de institutionella domäner som omger och påverkar individer och organisationer, vilket även respondenterna framhäver. En stor regeländring, införd av staten var avskaffandet av revisionsplikten 2010 som innebär att mindre företag inte längre behöver anlita en revisor. Redovisnings- och revisionsbyråer måste anpassa sig till denna och liknande regeländringar varför det kan förstås som en form av tvingande isomorfism (DiMaggio & Powell 1983) initierad av politiska beslut. Genom isomorfism påverkas organisationer på samma sätt vilket skapar ett mer homogent organisatoriskt fält. Effekten av det tidigare nämnda avskaffandet av revisionsplikt har medfört att revisionsbyråer fått färre uppdrag "gratis" och ett ökat ansvar för redovisningskonsulten. Vidare ändrar avskaffandet förutsättningarna på marknaden där de intäkter företagen går miste om på grund av förlorade revisionsuppdrag, behöver intjänas på andra sätt. Alford och Friedland (1985) beskriver hur en kapitalistisk logik motverkas genom införande av nya regleringar som ändrar villkoren på marknaden. I vårt fall har vi sett hur förändringar av regler påverkat den dominerande logiken inom marknaden och i sin tur förutsättningar för att bedriva revisionsverksamhet.

Förändringar av lagar och regelverk påverkar arbetet för redovisningskonsulter och revisorer, där respondenterna framhäver EU:s regelverk i samband med Sveriges inträde i EU. Alford och Friedlands (1985) beskrivning av hur olika områden påverkar domäner som Thornton och Ocasio (2012) nämner kan appliceras i detta fall då logiken om en statlig demokrati visas genom folkomröstning gällande Sveriges intåg i EU. Genom en demokratisk folkomröstning har man givit sitt godkännande till att omfattas av EU:s regler för hur redovisning och revision får skötas och nedan analyseras hur olika förändringar har påverkat arbetet.

Historiska skandaler leder ofta till förändringar och förbättringar inom branschen (Power 1997), och kan skapa påtryckningar från samhället gällande mer transparens vilket gör att staten eller andra reglerande organ instiftar nya regelverk som kan förklaras av Thornton et al. (2012) och Thornton och Ocasios (1999) teorier. Idag tillämpas det övergripande regelverket International Standards on Auditing (ISA) vid revision men före år 2010 var det Revisionsstandard i Sverige (RS) som baserades på ISA. Skillnaden är enligt en respondent att ISA kräver att man vid revision lägger större vikt vid planeringsfasen för att kunna bedöma var riskerna finns. För bedömning av var risker i bolaget finns krävs det att revisorer har förståelse och är väl insatta i kundens verksamhet. Vid tidigare tillämpning av RS lades inte samma vikt vid planering av risker och istället fördelades mer resurser till granskning där man

granskade fler poster och inte baserat på var riskerna fanns. ISA ger visst utrymme för tolkning men medför att revisionsbyråerna arbetar på liknande sätt. Den byråkratiska logiken (Alford & Friedland 1985) förverkligad av staten och verksam inom den institutionella domänen företaget påverkar revisorers arbetsprocess på global nivå genom förändring av revisionsstandarden vilken syftar till högre grad av harmonisering då samtliga länder som omfattas av EU:s regler använder samma standard. På liknande sätt som ISA, är Reko en svensk standard för redovisnings- och lönetjänster för att säkerställa kvaliteten på arbetet. Det går att urskilja paralleller till tvingande isomorfism (DiMaggio & Powell 1983) som förklarar att organisationer uppnår homogenitet genom att de i lika stor utsträckning påverkas av normgivande organ. Gällande detta område har digitalisering haft en betydande roll i utveckling av nya logiker.

Ytterligare förändringar är de som skett inom K2 och K3 regelverken för att göra det enklare för mindre företag men även en ny personuppgiftslag, GDPR, som styr hur personuppgifter får sparas. Detta kan förklaras ur ett institutionellt logiskt perspektiv med tankar från Thornton et al. (2012) som beskriver hur organisationer påverkas av staten vilket nämnts tidigare. I detta fall har alltså byråkratiska logiker (Alford & Friedland 1985) inom domänen ersatt de tidigare (Arman et al. 2014) där förändring genom nya förhållningsregler som utgjort en form av tvingande isomorfism (DiMaggio & Powell 1983) format organisationer. Lagen om penningtvätt ställer högre krav på att ha god kännedom om kunden och företagen ska göra en bedömning av kunden om risk för penningtvätt föreligger, om så är fallet ska åtgärder vidtas. EU har ett regelverk gällande penningtvätt och lagen om penningtvätt i Sverige är en anpassning till EU:s motsvarighet. Dessa nytillkomna förändringar kan förklaras av den byråkratiska logik som avgränsar revisorers handlande och arbetsområden genom regler och lagar. I och med den demokratiska logik vi tidigare nämnt i form av omröstning gällande Sveriges intåg i EU samexisterar alltså två logiker inom domänen staten, men även samhället vilket beskrivs närmare i nästkommande avsnitt.

5.2.2. Marknads- och samhällsförändringar

Respondenter förklarar att deras arbete avseende rådgivning påverkas av vilken del i livet kunder befinner sig vilket även gäller revisorers och redovisningskonsulters egna liv. I dessa fall kan de institutionella domänerna, familjen och marknaden (Thornton et al. 2012) förklara varför rådgivning utförs på ett specifikt sätt i respektive situation. För att behålla nuvarande kunder och samtidigt locka till sig nya behöver byråer enligt respondenterna erbjuda mer omfattande rådgivning. Därmed innebär detta nya arbetssätt en grundsten i byråers inkomstkällor och är därför en utvecklad version av affärsmässig logik där kapitalets betydelse belyses. Inom domänen familjen som en del av samhället finner vi såväl logik gällande kapital som statlig byråkrati där en respondent exempelvis pratar om rådgivning avseende utdelning när han eller hon givit bort en del av bolaget till familjemedlem. I

denna bild inkluderas då formella avtal som enligt regleringar måste upprättas och rådgivning gällande mest fördelaktiga handlande ur personlig vinstsynpunkt efterfrågas. Ändrade regler kan ses som positivt för byråer då det försvårar för kunder att hålla sig uppdaterade vilket medför att rådgivning ständigt kommer vara viktigt. Logikerna kapitalism och byråkrati verkar ur detta perspektiv i samma riktning, då regeländringar medför att rådgivning efterfrågas gällande dessa frågor. Det är logiker inom olika domäner som dikterar vilken typ av rådgivning varje område kräver. Hur rådgivningen utförs styrs alltså av domänen staten och även samhället genom domänerna familj, men framförallt marknad där logiker gällande mest fördelaktiga tillvägagångssätt ur kapitalistisk och affärsmässig synpunkt hittas i konkurrenters strategier då en respondent förklarar att *“Jag tror att vi byråer också vill vara lite på tå, vi vill minsann lämna den bästa produkten”* (R6). Organisationens handlande avseende rådgivning beskrivs av hur olika logiker från flera domäner samverkar och påverkar varandra vilket ovan beskrivits mynnar ut i bland annat förändring av rådgivning (Arman et al. 2014).

Kunder, som en del av domänen samhället, har utvecklat denna genom förändrad efterfrågan av tjänster från revisorer. Respondenter beskriver att de kontinuerligt arbetar för att möta vad kunder efterfrågar och viktigt för att lyckas är att arbeta proaktivt. Förändring i preferens gällande efterfrågan av tjänster kan enligt Lombardi et al. (2014) vara ett resultat av den teknologiska utveckling där personer numera kan tillgodose sig information snabbare och enklare. För att då kunna arbeta proaktivt är det enligt respondenterna viktigt att i större omfattning än tidigare sätta sig in i kunders verksamhet, vilket möjliggörs av utvecklad teknologi (Rezaee et al. 2002). Samtidigt som förändrad efterfrågan tillsammans med utvecklad teknologi förändrar revisorns arbete är det enligt Bierstaker et al. (2001) av största vikt att använda korrekta system och teknologi för varje specifik situation. Detta för att generera en hög grad av effektivitet. Digital utveckling har alltså medfört förändringar inom domänen professionen där den tidigare logiken vilken beskriver revisorers arbete som historiskt granskande ersatts. I detta fall kan förändringen argumenteras ha sitt ursprung i olika logiker. Den högre graden av effektivitet som kan uppnås med digital utveckling genererar möjlighet till ökade intäkter vilket syftar till en starkare affärsmässig logik men utvecklingarna genererar även möjligheter gällande att granska mer information. På en mer omfattande nivå säkerställs den information som presenterats vilket enligt statliga regleringar är revisorers uppgift. Med den betydande genomslagskraft som teknologiska utvecklingar haft möjliggörs en kontinuerlig revision vilket både kan generera större intäkter till byråer samtidigt som det möjliggör granskning av mer information i realtid vilket säkerställer densamma i större utsträckning.

Samhällsförändringar påverkar självklart inte branschen enbart i form av rådgivning och utvecklad teknologi utan enligt respondenterna skapas tryck i form av globalisering. De beskriver att personer flyttar för att testa på nya

saker vilket innebär omstrukturering i deras egna liv såväl som inom organisationen. Även logiker inom domäner, vilka styr revisorers och redovisningskonsulters egna liv påverkar alltså hur arbetet utvecklas (Thornton & Ocasio 1999). När inte lönen är tillräckligt hög kan byte av arbetsplats förklaras av domänen marknaden där konkurrenter kan erbjuda högre ersättning för utfört arbete. När arbete på andra byråer lockar mer än nuvarande kan val att lämna sin arbetsplats inkluderas i institutionella logiker genom interaktion med sitt personliga nätverk (DiMaggio & Powell 1983). I detta fall kan den personliga affärsmässiga logiken vara en starkare drivande faktor i valet att söka sig till en ny arbetsplats än den professionella logiken (Arman et al. 2014) då respondenter som tidigare nämnt förklarar att personer tenderar att byta arbetsplats om inte arbetsuppgifterna, företagskulturen eller lönen är tillräckligt tillfredsställande.

5.3. Analys av framtida trender

I detta avsnitt analyseras framtida trender baserat på förändringar inom tidigare nämnda domäner.

Respondenter pratar om bokföringsrobotar och servercenter som till viss del kan komma att forma en helt ny bransch i framtiden där delar av verksamheten sköts av en extern part. Tendenser till detta har redan visat sig i och med att PwC sålt av Business Services. Är detta branschens framtid, att sälja delar av sin verksamhet för att fokusera på andra eller kommer andra byråer välja att inte följa i samma fotspår? När respondenterna berättar om deras tankar kring potentiella effekter av händelsen och om fler byråer kommer göra likadant varierar svaren. Därmed är respondenterna oense gällande ifall imiterande isomorfism (DiMaggio & Powell 1983) där andra företag ämnar likna PwC kommer utgöra framtiden för branschen eller om pionjären blir en ensamvarg. PwC:s agerande kan vidare förklaras av Alford och Friedlands (1985) idéer om statlig byråkratisk logik och kapitalistisk logik. Regler gällande revisorns oberoende har hindrat verksamheten från att vidareutvecklas men händelser likt ovanstående möjliggör för affärsområdet redovisning att exempelvis kunna sluta avtal med banker och kreditinstitut som tidigare inte varit möjligt på grund av regelverken. I samband med att nya tjänster kommer kunna erbjudas för såväl redovisning som revision öppnar sig möjligheter till nya intäktskällor. Därmed kan den affärsmässiga logiken ha haft en betydande roll i detta beslut där verksamhetens struktur ändras i och med kollision med byråkratiska regleringar. Den byråkratiska logik som staten genom sin reglering föreskriver att byråerna förhåller sig till, har begränsat utvecklingsmöjligheterna inom redovisning och revision men som nu inte längre hämmar PwC efter försäljningen av Business Services.

Integrationen mellan redovisnings- och revisionsbyråernas ekonomisystem och bankerna är idag inte så utvecklad som den skulle kunna vara enligt respondenterna och de besitter en betydande mängd information om

företagen. En respondent belyser det nya betaltjänstdirektivet PSD2 som EU har beslutat om som började gälla 1 maj 2018. Direktivet öppnar möjligheter för byråerna i form av ytterligare tjänster de hjälper kunder med, och denna förändring kan förklaras av flera olika logiker. EU:s beslut förändrar förutsättningar på marknaden vilket i detta fall påverkas av byråkratisk logik vilken genom det nya bankdirektivet inte längre är lika omfattande (Alford & Friedland 1985). Alford & Friedland (1985) har presenterat kapitalistisk logik vilket i detta fall kan diskuteras utgöra resultat av den byråkratiska logiken då de regeländringar som träder i kraft medför nya inkomstkällor för byråer. Detta är ett exempel på när flertalet logiker samverkar samtidigt som de skapar mervärde för, i detta fall domänen samhället i form av ökad transparens.

Säkerhetsaspekten är något som både Chou (2015) och Dzurain och Malaescu (2016) uttrycker sin oro kring. De förklarar att det är svårt att kontrollera något som medför så stora möjligheter och att risken för potentiella dataintrång ökar. Därför är det viktigt att företag använder sig av rätt system för respektive situation, vilket respondenterna uttrycker att de är medvetna om och som tidigare nämnt hellre använder molntjänster för informationsutbyte än mail då de anser detta system vara säkrare. Det går här att utläsa hur byråer förhåller sig till de nya digitala tjänster som introduceras och beaktar flera olika aspekter där de bedömer säkerheten i användning av systemen. Detta visar en tydlig proaktiv riskhantering och kan diskuteras stärka tillförlitligheten i revisorers arbete. Affärsmässig logik som Arman et al. (2014) beskriver, kan diskuteras utgöra huvudsakligt fokus då nya typer av tjänster syftar till att effektivisera arbetsprocesser men samtidigt pekar riskmedvetenheten och de åtgärder som genomförs på att logiken om att fullfölja professionens syfte fortfarande är stark då byråer genom detta söker stärka tillförlitligheten till deras arbete.

Alford och Friedmans (1985) tankar om problematiken med en kapitalistisk logik där den statliga byråkratiska logiken inom domänerna staten och marknaden (Thornton et al. 2012) försvårar hantering av föränderliga marknader. Marknaden kan komma att förändras i aspekten att större byråer växer sig allt större och köper upp de mindre, vilket är ett resonemang som en respondent för. Flera respondenter framhäver det komplexa i att bedriva redovisnings- och revisionsbyrå idag där det krävs specialister inom olika områden. Idag kan kunder på egen hand leta upp information vilket leder till att de är mer insatta i den ekonomiska delen av verksamheten, och nivån på rådgivning som de efterfrågar är mer avancerad. Respondenter framförde även ett scenario där mindre byråer på grund av färre resurser missgynnas av detta och troligen kommer bli uppköpta av de större.

6. Slutsats

Syftet med uppsatsen är att undersöka hur arbetet inom redovisning och revision förändrats och för att behysa detta syfte har tre forskningsfrågor besvarats. Sammanfattning av svaren återfinns i detta kapitel. Vidare behandlar kapitlet förslag på fortsatt forskning inom området för att bidra till ytterligare kartläggning av hur branscherna utvecklats.

6.1. Svar på forskningsfrågorna

Vad i arbetet som revisor och redovisningskonsult har förändrats över tid?

Pappersarbete och pärmar är fortfarande en del av arbetet inom branscherna men utvecklingen har medfört att arbetet sker digitalt och att informationen i större utsträckning bearbetas i realtid än tidigare. Kunder är generellt mer insatta i ekonomiska konsekvenser idag till följd av att information är mer lättillgänglig, vilket ställer högre krav på redovisningskonsulter och revisorer då arbetsprocesser måste ske mer effektivt. Relationen till kunder är fortfarande central och möjligheten att effektivisera kommunikationen har blivit större. Om detta påverkar relationen till kunder är respondenterna inte helt överens om. Rådgivning blir allt viktigare när fler områden sköts digitalt och tidseffektivt där många moment förväntas fortsätta automatiseras i framtiden.

Avskaffande av revisionsplikten har medfört att redovisningskonsulten har större ansvar i de företag som inte valt att anlita en revisor. Som kunders enda rådgivare och med vetskapen om att inte någon annan part granskar arbetet har redovisningskonsulter givits en allt viktigare roll i dessa mindre företag. I revisionsarbetet har riskbedömningen i planeringsfasen utvecklats till en central del efter att revisionsstandarden ISA implementerades 2011. Tidigare återfanns fokus i granskning av poster och material kunder inkommit med.

Vilka faktorer har enligt revisorer och redovisningskonsulter haft störst påverkan på utveckling av arbetet inom branscherna?

Marknaden och kunder efterfrågar idag mer rådgivning och transparens. Att möta denna ändrade efterfrågan innebär en utmaning för revisorer och redovisningskonsulter. Ur ett samhällsperspektiv har arbetsmarknaden förändrats till att bli mer rörlig där arbetskraft förflyttar sig i ett snabbare tempo än tidigare. Detta är en utmaning för företag då kunder kan uppleva att de får många olika kontaktpersoner på kort tid vilket ställer krav på att redovisnings- och revisionsbyråerna har fungerande interna arbetsprocesser. Nya regleringar från staten, EU och normgivande organ förändrar arbetsprocesserna och gör att byråerna ständigt behöver anpassa sig efter dessa.

Studien identifierar drivande faktorer av utveckling som härstammar från utvecklingar på ett samhälleligt plan vilka kan förklaras av institutionella logiker inom olika domäner. De tydligaste av dessa logiker, vilka motverkar varandra, handlar om kapitalism och byråkratisering i form av reglering. I och med nyfunna möjligheter till högre vinst genom digital utveckling växer sig

den affärsmässiga logiken allt starkare vilket kan innebära att fokus skiftas från professionernas ursprungliga syfte. Detta behöver dock inte vara fallet då studien även identifierat ökade möjligheter för dessa två logiker att samverka i och med den tidsbesparing som teknologiska utvecklingar medför. Tendenser till en dominerande affärsmässig logik återfinns alltså inom flertalet domäner men samexistens av olika logiker, både inom samma domän och mellan de olika, kan även urskiljas i analysavsnittet.

Gällande regleringar av branschernas gränser identifierar studien kopplingar mellan olika institutionella logiker. Sveriges intåg i EU ägde rum genom en folkomröstning där den demokratiska logiken inom landet placerade oss under EU:s standard för hur revision ska utföras. Andra regleringar kan anses vara födda ur byråkratiska logiker inom domänen staten som resultat av potentiella risker inom branschen. Denna typ av regleringar kan ofta motverka logiken om affärsmässig utveckling då de begränsar byråers arbetsprocesser vilket exempelvis kan urskiljas i regleringar gällande oberoende genom självgranskning.

I linje med tidigare forskning visar vår studie att digitalisering haft en betydande roll i branschernas utveckling. Vår studies bidrag till forskning gäller det gap som identifierats mellan institutionell logik teori och branschens utveckling. Analys av resultatet visar hur förändringar inom exempelvis domänerna staten, marknaden och samhället påverkat branschernas utveckling.

Hur kommer dessa faktorer fortsättningsvis utveckla arbetet ytterligare?

Digitaliseringen har bidragit till omfattande förändringar av arbetet inom branscherna, framförallt gällande dokumentation och arkivering. Alla respondenter är övertygade om att en fortsatt ökad grad av automatiserade arbetsuppgifter väntar i framtiden. Möjligheten att behandla information i realtid, där en större mängd information samlas in genom automatiserade processer, anser de kommer utvecklas. Även om rådgivning idag är en betydande del av redovisningskonsulters och revisorers arbete anser respondenterna att detta kommer fortsätta utvecklas och i framtiden prägla professionerna i än större utsträckning.

PwC:s beslut att sälja Business Services var en betydande händelse inom branschen. I och med att resurser kan fördelas på enbart rådgivning och revision riskerar de inte att stöta på problem vid hantering av regler för oberoende vid kombiuppdrag. Därmed kan de nya ägarna av Business Services nu starta samarbeten med exempelvis kreditinstitut. Ett avvaktade agerande från övriga byråer är att vänta, för att se hur satsningen utvecklar sig. När de framgång kan det komma att förändra organisationers struktur inom branschen. Detta är ytterligare en handling inom domänerna marknaden och professionen där kapitalism visar sin betydelse som en reaktion på de

regleringar som finns och hur organisationer anpassar sig efter dessa byråkratiska logiker.

6.2. Studiens begränsningar och framtida forskning

En begränsning av studien är att vi intervjuat personer från tre olika byråer vilket innebär att det kan finnas förändringar som vi inte har upptäckt. Vår studie omfattar flera redovisnings- och revisionsbyråer i Sverige som till bland annat antal anställda anses som de större. Som följd av detta vore det intressant att följa en studie som riktar in sig på de mindre byråerna för att undersöka om det är samma faktorer som påverkat och i vilket utsträckning de i så fall gjort detta. I vår studie har det framkommit att det är komplext att driva denna typ av verksamhet med flera olika affärsområden och därför är det inte helt osannolikt att mindre byråer kan ha påverkats på annorlunda sätt. Ytterligare inriktning för vidare forskning som vore intressant är att kartlägga förändringar i ett eller flera företag under en längre period genom en fallstudie där egna observationer kan användas för att förstå och förklara branschernas utveckling. Genom att förstå hur förändringar inom olika domäner påverkar arbetet inom branscherna kan företag förbereda sig på mest fördelaktiga sätt inför framtida potentiella förändringar vilket skapar möjlighet till högre grad av effektivisering.

Referenser

- Alford, R., & Friedland, R. R. (1985). *Powers of theory: Capitalism, the state, and Democracy*.
- Ali, M., Khan, S. U., & Vasilakos, A. V. (2015). Security in cloud computing: Opportunities and challenges. *Information Sciences*, 30 (5), 357-383. doi: 10.1016/j.ins.2015.01.025
- Arman, R., Liff, R., & Wikström, E. (2014). The hierarchization of competing logics in psychiatric care in Sweden. *Scandinavian Journal Of Management*, 30, 282-291. doi: 10.1016/j.scaman.2014.01.001
- Banker, R. D., Hsihui, C., & Yi-ching, K. (2002). Impact of Information Technology on Public Accounting Firm Productivity. *Journal Of Information Systems*, 16(2), 209-222.
- Besharov, M.L., & Smith, W. K. (2014). Multiple Institutional Logics in Organizations: Explaining their varied Nature and Implications. *Academy of Management Review*, 39(3), 364-381. doi: 10.5465/amr.2011.0431
- Bierstaker, J., Burnaby, P. & Thibodeau, J. (2001). The impact of information technology on the audit process: an assessment of the state of the art and implications for the future. *Managerial Auditing Journal*, (3), 159. doi: 10.1108/02686900110385489
- Bolagsverket (u.å). *Revisor - Aktiebolag*.
<http://bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag/starta/revisor> [2018-04-19].
- Broberg, P. (2013). *The Auditor At Work – A Study Of Auditor Practice In Big 4 Audit Firms*. Lund: Lunds universitet.
- Brown-Liburd, H., & Vasarhelyi, M. A. (2015). Big Data and Audit Evidence. *Journal Of Emerging Technologies In Accounting*, 121-16.
- Bryman, A. & Bell, E. (2011). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Stockholm: Liber.
- Carrington, T. (2014). *Revision*. Upplaga 2, Malmö: Liber.
- Chandler, R. A. & Edwards, J.R. (1996). Recurring Issues in Auditing: Back to the Future?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, (2), 4–29. doi: 10.1108/09513579610116330
- Chou, D. C. (2015). Cloud computing risk and audit issues. *Computer Standards & Interfaces*, 42,137-142. doi: 10.1016/j.csi.2015.06.005

Damayanthi, S. & Gooneratne, T. (2017). Institutional logics perspective in management control research. *Journal Of Accounting & Organizational Change*, 13 (4), 520-547. doi: 10.1108/JAOC-01-2017-0002

Dart, E. (2011). UK investors' perceptions of auditor independence. *The British Accounting Review*, 43(3), 173-185. doi: 10.1016/j.bar.2011.06.003

Di Maggio, P.J. & Powell, W.W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.

Dzuranin, A. C. & Mălăescu, I. (2016). The Current State and Future Direction of IT Audit: Challenges and Opportunities. *Journal Of Information Systems*, 30(1), 7-20. doi: 10.2308/isys-51315

Eriksson-Zetterquist, U. (2009). *Institutionell teori: idéer, moden, förändring*. Malmö: Liber, 2009.

FAR (u.å.a). *Vad gör en auktoriserad redovisningskonsult?*
<https://www.far.se/medlemskategorier/redovisningskonsult/vad-gor-en-auktoriserad-redovisningskonsult/> [2018-02-28].

FAR (u.å.b). *Reko - svenska standard för redovisnings- och lönetjänster*.
<https://www.far.se/medlemskategorier/redovisningskonsult/redovisningstjanster/> [2018-02-28].

FAR (u.å.c). *Vad gör en revisor?*
<https://www.far.se/medlemskategorier/revisor/vad-gor-en-revisor/> [2018-02-28].

Ghasemi, M., Shafeiepour, V., Aslani, M. & Barvayeh, E. (2011). The impact of Information Technology (IT) on modern accounting systems. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, (28) , 112 – 116. doi:10.1016/j.sbspro.2011.11.023

Gröjer, J (2002) *Grundläggande redovisningsteori*. 5:e uppl, Lund: Studentlitteratur.

Guba, E.G. & Lincoln, Y.S. (1994). *Competing paradigms in qualitative research*.
http://steinhardtapps.es.its.nyu.edu/create/courses/3311/reading/10-guba_lincoln_94.pdf [2018-04-05].

Han, S., Rezaee, Z., Xue, L., & Zhang, J. H. (2016). The Association between Information Technology Investments and Audit Risk. *Journal Of Information Systems*, 30 (1), 93-116. doi:10.2308/isys-51317

Heier, J.R., Dugan, M.T. & Sayers, D.L. (2005), "A Century of Debate for Internal Controls and their Assessment: A Study of Reactive Evolution". *Accounting History*, 10 (3), 39–70.

Humphrey, C. & Moizer, P. (1990). From techniques to ideologies: an alternative perspective on the audit function. *Critical Perspectives on Accounting*, 1 (3), 217-238.

Jackall, R. (1988). *Moral Mazes: The World of Corporate Managers*. New York: Oxford University Press.

Jacobsen, J.K. (1993). *Intervju: Konsten att lyssna och fråga*. Lund: Studentlitteratur.

Janvrin, D., Bierstaker, J. & Lowe, D. J. (2008). An Examination of Audit Information Technology Use and Perceived Importance. *Accounting Horizons*, 22(1), 1-21.

Krafft, G. & Kempe, M. (2015). *Nyckeln till framtiden: framtidens redovisning, revision och rådgivning i det digitala landskapet*. Kairos Future, FAR.

Lincoln, Y.S. & E, Guba. (1985), *Naturalistic inquiry*. Beverly Hills, CA: Sage.

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

Lounsbury, M., & Boxenbaum, E. (2013). *Institutional Logics in Action* [Elektronisk]. United Kingdom: Emerald Group Publishing Limited.

Lönnqvist, R. (2011). *Årsredovisning i aktiebolag och koncerner*. 5:e uppl., Lund: Studentlitteratur.

Nurhajati, Y. (2015). The Impact Of Cloud Computing Technology On The Audit Process And The Audit Profession. *International Journal Of Scientific & Technology Research*, 4(8), 185-193.

Ocasio, W. (1997). Towards an Attention-Based View of the Firm. *Strategic Management Journal*, 18, 187–206.

Patel, R. & Davidson, B. (2011). *Forskningsmetodikens grunder: att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. 4. uppl. Lund: Studentlitteratur.

Pentland, B.T. (1993). Getting comfortable with the numbers: auditing and the microproduction of macro-order. *Accounting Organization and Society*, 18 (7-8), 605-620. doi: 10.1016/0361-3682(93)90045-8

Power, M. (1997). *The Audit Society: Rituals of Verification*, Oxford: Oxford University Press.

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

Scott, W.R. (2014). *Institutions and organizations: ideas, interests and identities*. 4. uppl. Thousand Oaks, Calif.: SAGE Publications, Inc.

Strauss, A. & J.M Corbin. (1998). *Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory*. Thousand Oaks, CA: Sage.

Rezaee, Z., Sharbatoghlie, A., Elam, R. & McMickle, P. L. (2002). Continuous Auditing: Building Automated Auditing Capability. *Auditing: A Journal Of Practice & Theory*, 21(1), 147.

Robson, K., Humphrey, C., Khalifa, R., & Jones, J. (2007). Transforming audit technologies: business risk audit methodologies and the audit field. *Accounting, Organizations and Society*, 32(4), 409-438. doi: 10.1016/j.aos.2006.09.002

Thornton, P. & Ocasio, W. (1999). Institutional Logics and the Historical Contingency of Power in Organizations: Executive Succession in the Higher Education Publishing Industry, 1958– 1990 1. *American Journal Of Sociology*, 105(3), 801. doi: 10.1086/210361

Thornton, P. H., Ocasio, W. & Lounsbury, M. (2012). *The institutional logics perspective: A new approach to culture, structure, and process* [Elektronisk]. Oxford University Press: Oxford.

Trost, J. (2010) Kvalitativa intervjuer. 4. uppl. Lund: Studentlitteratur.

Vasarhelyi, M., R. Teeter, & J.P. Krahel. (2010). Audit Education and the Real-Time Economy. *Issues in Accounting Education* 25(3): 405-423. doi: 10.2308/iace.2010.25.3.405

Vetenskapsrådet (u.å). *Forskningsetiska principer*.
<http://www.codex.vr.se/texts/HSFR.pdf> [2018-04-19].

Warren, J. D., Moffitt, K. C. & Byrnes, P. (2015). How Big Data Will Change Accounting. *Accounting Horizons*, 29(2), 397-407. doi: 10.2308/acch-51069

Öhman, P. & Wallerstedt, E. (2012). Audit regulation and the development of the auditing profession: The case of Sweden. *Accounting History*, 17 (2), 241-257. doi: 10.1177/1032373211434723

Bilaga 1: Intervjuguide

Bakgrundsfrågor

- Hur länge har du arbetat inom branschen vad fick er att börja här?
- Hur länge har du varit anställd på just X?

Redovisning och Revision

- Skulle du kunna beskriva din karriär från början till slut? *Gör gärna nedslag vid de större händelserna som påverkat ert arbete och branschens utveckling.*
- Vilka är de viktigaste förändringarna som skett i branschen?
- Hur ser dina arbetsuppgifter och arbetsprocess ut idag och hur har det förändrats genom åren?
 - Vilka arbetsuppgifter har försvunnit och vilka har tillkommit?
 - Vilka faktorer har haft störst påverkan på denna utveckling?
- Vilka tjänster erbjuder ni idag och hur har utbudet förändrats sedan du startade din karriär?
- Hur har kundernas efterfrågan på olika typer av tjänster förändrats genom åren?
- Vilka tjänster har försvunnit och vilka har tillkommit?
 - Vad tror du är anledningen till denna/dessa förändring(ar)?
- Varför tror du att arbetet/tjänsteutbudet har förändrats som det har gjort?
- Hur ser samarbetet ut med andra kontor idag och hur har det förändrats? Underlättas det av teknologiska utvecklingen?

Digitalisering

- Vad är det som har drivit förändringarna vi har pratat om?
- Vilken roll har digitaliseringen haft?
- På vilket sätt arbetar ni digitalt inom redovisning/revision?
- Hur arbetar ni digitalt gentemot kunder?
 - Hur har er relation mot kunder påverkats av utvecklad digitalisering?
 - Hur arbetar ni mer digitalt internt?
- Vilka är de främsta fördelarna med digitalisering?
 - På vilket sätt, varför?
- Vilka är de främsta nackdelarna?
 - På vilket sätt, varför?
- Hur påverkas arbetet med dokumentation av olika digitala verktyg?
- Anser du att digitalisering bidrar till tidsbesparing gällande arbetsprocesser?
 - Om ja, vad används denna tid till?

Framtidens revision och redovisning

- Med hänsyn till digitaliseringens och automatiseringens framfart, hur tror du att redovisnings-/revisionsprocessen vidare kommer utvecklas?
- Inom vilka områden och på vilket sätt tror du revisorn kommer spela en viktig roll i framtiden?
- Vilka kompetenser kommer krävas av en framtida revisor/redovisningskonsult?
- Hur ska en revisionsbyrå enligt er hålla sig attraktiv och konkurrenskraftig i framtiden?
- När företags affärssystem blir allt mer automatiserade, vilka tjänster kommer då efterfrågas från revisorer/redovisningskonsulter?
- Affärsmodell?

Regeländringar

- Vilka regler eller regeländringar har enligt dig haft störst inverkan på arbetsprocessen och tjänsteutbudet i branschen?
 - På vilket sätt?
- Har kraven/förväntningar på revisorer/redovisningskonsulter från kunder förändrats över tid med tanke på regeländringar? I så fall på vilket sätt?

Avslutande frågor

- Anser ni att det finns ytterligare områden än de vi pratat om som har och har haft en betydande roll i branschernas utveckling?

