

DIGITALISERING I REVISIONSPROCESSEN

EN EMPIRISK UNDERSØGELSE AF DIGITALISERINGENS PÅVIRKNING
PÅ REVISIONSPROCESSEN I DANSKE REVISIONSVIRKSOMHEDER

Michael Riddersholm Høj

Studienummer: 102180

Julius Kousgaard

Studienummer: 101198

KANDIDATAFHANDLING

Cand.merc.aud.

Dato: 16. november 2020

Vejleder: Henrik Kyhnauv-Andersen

Antal anslag inkl. mellemrum: 213.793

Antal sider: 118

ABSTRACT

This thesis examines the extent to which the increasing digitization is reflected in the use of digital tools in Danish audit firms and the impact of digitalization on the efficiency and quality of the audit process. The thesis focuses on a comparison between large audit firms against medium-sized and small audit firms.

In recent years, the world has seen a huge upheaval in the way business is conducted. Digitalization has led to increased financial benefits for those who manage to implement it in their firms. Similarly, the audit industry is strongly influenced by the increasing digitization and is currently undergoing a massive transformation, resettling from using traditional auditing techniques to becoming a more data-driven audit.

The thesis argues that the increasing digitization in the audit industry is a result of various internal and external pressures that force the auditor to increase efficiency and quality of the audit.

The digital transformation of the audit industry is reflected in the implementation of several new digital tools in different parts of the audit process, as a result of the development of new technologies.

The analysis of the thesis is based on a questionnaire, answered by 146 Danish audit practitioners, as well as interviews with professional experts.

It is observed in the analysis that digital tools are used to some extent in all phases of the audit process. However, when examining the underlying procedures of the phases of the audit process it is observed that the use of digital tools is widely dispersed.

Comparing observations between large audit firms versus smaller audit firms, it is observed that respondents from the larger audit firms generally believe that there is a higher degree of implementation of digital tools compared to the respondents from medium sized and small audit firms. Further it is observed, that the respondents from medium sized and small audit firms to a larger degree indicate that digitization contributes to increased efficiency, opposed to respondents from larger audit firms that to a larger degree indicate that digitalization leads to increased quality of processes.

Indholdsfortegnelse

ABSTRACT	1
1. INDLEDNING	6
1.1 Motivation	7
1.2 Problemfelt	7
1.3 Problemformulering	8
1.4 Afgrænsning	9
1.5 Definitioner	10
2. METODE	11
2.1 Videnskabsteoretisk udgangspunkt	12
2.2 Metodisk tilgang	13
2.2.1 Kvantitativ tilgang	13
2.2.2 Kvalitativ tilgang	13
2.3 Dataindsamling	14
2.3.1 Spørgeskemaet	15
2.3.2 Interview	20
3. REVISIONSPROCESSEN	21
3.1 Grundlag for revisionsprofessionen og –videnskaben	22
3.1.1 Revisionsprofessionen	22
3.1.2 Udviklingen i Danmark	23
3.2 Regulering af revisionsprocessen	23
3.3 Grundlæggende gennemgang af revisionsprocessen	24
3.3.1 Formål med revisionen	24
3.3.2 Væsentlighed	25
3.3.3 Risikovurdering	27
3.3.4 Revisionsbevis	28

3.3.5 Revisionshandlinger	29
3.3.6 Revisionsdokumentation	32
3.3.7 Revisionsmål	32
3.3.8 Revisionsprocessens faser	34
3.4 Revisorloven	37
4. DIGITALISERING	39
4.1 Indledende om digitalisering	40
4.2 Digitaliseringens potentiale og aktualitet	40
4.3 Digitalisering i revisionsbranchen	42
4.3.1. Internt pres	44
4.3.2 Eksternt pres	44
4.4 Definerings af digitalisering	46
4.5 Digitale værktøjer inden for revisionsbranchen	47
4.5.1 Robotics	47
4.5.2 Kunstig intelligens	48
4.5.3 Dataanalyse	49
4.5.4 Apps	51
4.5.5 Cloud-løsninger	52
4.5.6 Droner	52
4.5.7 Tilføjelsesprogrammer	53
5. EMPIRI	55
5.1 Primær data	56
5.1.1 Spørgeskema	56
5.1.2 Interviews	63
5.2 Sekundær data	65
5.2.1 Artikler	65

5.2.2 Bøger, revisionsstandarder og lovtekster	66
5.2.3 Rapporter.....	66
5.2.4 Hjemmesider	66
5.3 Validitet og reliabilitet	66
5.3.1 Validitet.....	67
5.3.2 Reliabilitet.....	68
6. ANALYSE.....	69
6.1 Indledning	70
6.1.1 Afstemning af begreber i analysen.....	70
6.1.2 Hypotesedannelse.....	71
6.2 Kunde- og opgaveaccept.....	73
6.2.1 Kundeoprettelse	75
6.2.2 Opgaveoprettelse.....	77
6.2.3 Udarbejdelse af aftalebrev	78
6.2.4 Delkonklusion	78
6.3 Udførsel.....	79
6.3.1 Planlægning og risikovurdering	80
6.3.2 Udførsel af revisionshandling	91
6.4 Rapportering.....	100
6.4.1 Opstilling af regnskab/årsrapport + XBRL-indberetning	100
6.4.2 Udarbejdelse af protokollat/management letter	103
6.4.3 Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen	104
6.4.4 Arkivering af revisionsdokumentation.....	105
6.4.5 Delkonklusion	106
6.5 Sammenfatning	108
6.5.1 Indledende opsummering af observationer i faserne	108

6.5.2 Digitaliseringsgrad / Tilstedeværelsesgrad	110
6.5.3 Respondentgruppernes holdninger	111
7. AFSLUTNING	113
7.1 Konklusion	114
7.2 Perspektivering.....	117
7.2.1 Manglende kendskab til digitale værktøjer	117
7.2.2 Revisors IT-kompetencer	117
7.2.3 Regnskabsbrugerens synspunkt	118
8. LITTERATUR	119
Videnskabelige artikler	120
Andre artikler	121
Faglitteratur	122
Rapporter og vejledninger.....	123
Internationale revisionsstandarder og anden lovgivning	123
9. BILAG.....	125
Bilag 1 – Spørgeskema	126
Bilag 2 – Interview – Sara Sayk.....	154
Bilag 3 – Interview – Christian Lehmann Nielsen.....	161

1. INDLEDNING

1.1 Motivation

1.2 Problemfelt

1.3 Problemformulering

1.4 Afgrænsning

1.5 Definitioner

1.1 Motivation

Udbredelsen af digitale teknologier i løbet af de seneste årtier har været betydelig og markerer en af de perioder i moderne historie, med den hurtigst voksende udvikling af nye teknologier. Antallet af pc'er, der er i brug over hele verden, steg fra 100 millioner i 1990 til flere milliarder i dag. Der var 10 millioner mobiltelefonbrugere i verden i 1990; i dag er der mere end 5 mia. Mange fagfolk beskriver digitaliseringsbølgen som den fjerde industrielle revolution, og i flere scenarier har digitaliseringen haft en negativ effekt på de virksomheder, som ikke har ville omstille sig til den.

Med digitaliseringen følger enorme mængder data, der sammenlagt med data som allerede er akkumuleret, udgør et kæmpe potentiale for virksomhederne. Ny viden og indsigter kan opnås fra denne data, hvilket kan medføre at virksomhederne opdager nye potentielle indtægtskilder.

Revisionsbranchen bliver ligeledes påvirket af digitaliseringen. Et stigende pres fra regulatorer, kunder og konkurrenter gør, at revisionsbranchen må gentænke revisionsprocessen. En oplagt mulighed for revisionsvirksomhederne har været at omfavne digitaliseringen. Revisionsbranchen har nu været på en digitaliseringsrejse i flere år, men hvor meget er blevet digitaliseret? Hvor udnytter revisionsbranchen digitaliseringen, og er der nogle revisionshuse der er bedre stillet end andre?

1.2 Problemfelt

Hvad end det har været opfindelsen af hjulet eller computeren, har der, lige så længe menneskeheden har eksisteret, været teknologisk udvikling. I de seneste årtier, siden midt 1950-erne, har den teknologiske udvikling inden for IT, ledt til en globalisering af samfund og markeder overalt i verden. I Danmark står revisionsbranchen midt i en proces af digital transformation. Branchens rejse gennem digitaliseringen er godt på vej, og langt flere processer er i dag omdannet fra analoge til digitale. Men revisionsbranchen er ikke nået til den gennemgribende digitalisering endnu, og det spås først at finde sted efter en periode på mellem 5-7 år (FSR – danske revisorer, 2018). Med paradigmeskiftet mod et fuldkomment digitalt samfund er det midlertidig vigtigt at undersøge, hvordan digitaliseringen påvirker revisionsbranchen. Dette er afhandlingens hovedfokus.

1.3 Problemformulering

Med udgangspunkt i ovenstående problemfelt opstilles afhandlingens problemformulering og dertilhørende underspørgsmål nedenfor.

I hvilken grad afspejler den stigende digitalisering sig i brugen af digitale værktøjer i danske revisionsvirksomheder, og hvilken effekt har den haft på effektiviteten og kvaliteten af revisionsprocessen?

Til besvarelse af problemformuleringen, opstilles følgende underspørgsmål:

- 1. Hvordan forløber revisionsprocessen i 2020, og hvad kendetegner digitalisering inden for revisionsprocessen?*
- 2. Hvorfor sker der stigende digitalisering i revisionsbranchen?*
- 3. Hvilke digitale værktøjer findes der i revisionsbranchen?*
- 4. I hvilke faser i revisionsprocessen ses der i praksis anvendelse af digitale værktøjer?*
- 5. Hvordan ses der, afhængig af revisionshusstørrelse, forskel i graden af digitalisering?*
- 6. Hvilke holdninger er der inden for revisionsbranchen til digitale værktøjers påvirkning på effektiviteten og kvaliteten af revisionsprocessen?*

Der henvises til definitionsafsnit for definition af anvendte begreber i henholdsvis problemformulering og underspørgsmål.

1.4 Afgrænsning

Revision: Af hensyn til afhandlingens længde, vil undersøgelsen udelukkende fokusere på revisionsprocessen samt på almindeligvis sammenhængende handlinger. Afhandlingen omhandler revisionsprocessen, som udføres ved revision af et regnskab. Udarbejdelse af andre erklæringer, med og uden sikkerhed, udover revision, er dermed ikke omfattet af undersøgelsen.

Geografi: Undersøgelsen er geografisk afgrænset til revisionsvirksomheder i Danmark.

Køn: Respondenternes køn er alene medtaget som spørgsmål i spørgeskemaet, for at vurdere repræsentativiteten af stikprøven i forhold til revisionsbranchen som helhed. Eventuelle holdningsforskelle mellem køn vil ikke blive analyseret, da dette er uden for afhandlingens fokus.

Alder: Respondenternes alder er alene medtaget som spørgsmål i spørgeskemaet, for at vurdere repræsentativiteten af stikprøven i forhold til revisionsbranchen som helhed. Eventuelle holdningsforskelle mellem aldersgrupperne vil ikke blive analyseret, da dette er uden for afhandlingens fokus.

Tidspunktet for undersøgelsen: Afledt af den hastige udvikling i samfundsdigitaliseringen, vil afhandlingen afgrænses til at undersøge digitaliseringen i revisionsbranchen set ud fra et øjebliksbillede i efteråret 2020.

Begrebsrammer: Revisionsprocessen er afgrænset alene til at omfatte processen beskrevet i de internationale revisionsstandarder formuleret i International Standards on Auditing (ISA), udarbejdet af International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

Målgruppe: Afhandlingen er skrevet til alle med interesse for revisionsbranchen, hvor dette omhandler alle fra eksterne som interne revisorer, studerende ved universiteterne, ansatte i regnskabsafdelinger, samt øvrige der vil finde interesse i hele eller dele af afhandlingen. Det er antaget, at læser har en teoretisk baggrund, svarende til cand.merc.aud. eller lignende, og dermed en forudgående grundlæggende forståelse for revision, og hvad revisionsprocessen indebærer.

1.5 Definitioner

Nedenfor er en række af afhandlingens væsentligste begreber defineret i korte træk:

Digitalisering (i revisionsøjemed):

Et mål for antallet af implementerede digitale værktøjer i revisionsprocessen

Digitalt værktøj:

Et ikke-almment tilgængeligt IT-baseret redskab med formålet at opnå øget kvalitet og/eller effektivitet

Større revisionshuse:

Revisionshuse omfattet af "The Big Four" - Deloitte, EY, PwC og KPMG

Mellem og mindre revisionshus:

Revisionshuse, som ikke er omfattet af "The Big Four"

Tilstedeværelsesgrad:

Angiver andelen af adspurgte respondenter, der har vurderet tilstedeværelsen af et eller flere specifikke digitale værktøjer i revisions i forhold til det samlede antal adspurgte respondenter

Digitaliseringsgrad:

Angiver i hvilken grad, de adspurgte respondenterne mener, at revisionsprocessen er digitaliseret på en skala fra 1-5

Effektivitet:

Et mål for hastigheden det tager at udføre en given proces

Kvalitet:

Et mål for pålidelighed og/eller relevans

2. METODE

2.1 Videnskabsteoretisk udgangspunkt

2.2 Metodisk tilgang

2.3 Dataindsamling

2.1 Videnskabsteoretisk udgangspunkt

Afhandlingens videnskabsteoretiske udgangspunkt er kritisk rationalisme. Kritisk rationalisme er en videnskabsteori, der er afledt som kritik af en tidligere videnskabsteori, positivismen. Karl Popper var en af hovedkritikerne til den positivistiske videnskabsteori, og kritisk rationalisme som videnskabsteori udsprang på baggrund af Poppers kritik af positivismen (Holm, 2011, s. 45).

Poppers kritiske rationalisme bryder med tanken om, at videnskabelsen alene tilvejebringes ved induktion og verifikation som positiverne hævdede, men at viden i form af teorier kontinuerligt skal forsøges falsificeret. Ifølge Popper, kan man nemlig logisk aldrig på baggrund af tidligere observationer, vide sig sikker på hvad fremtidige undersøgelser vil vise – kaldet induktionsproblemet. Popper mente, at en teoris styrke ikke skal måles i det antal gange teorien er blevet verificeret, men i stedet i antallet af gange den ikke er blevet falsificeret. (Holm, 2011, s. 47)

Ifølge den kritiske rationalisme sker videnskabelsen gennem falsifikation. Først formuleres en teori om et emne, hvorefter der gennem teorien deduceres konkrete hypoteser. Da hypoteserne er konkrete, vil disse i praksis kunne afprøves i eksperimenter. Resultatet af en afprøvning vil slutteligt afgøre om en pågældende hypotese er i overensstemmelse med den opstillede teori – altså om den kan bekræftes eller afkræftes. En bekræftet hypotese gør i sig selv ikke en teori sand, men styrker den derimod blot, hvorimod en afkræftelse af hypotesen endegyldigt falsificerer en teori, hvilket danner grundlag for Poppers “asymmetritese” (Holm, 2011, s. 49-50). Det vil sige, at en teori med afsæt i kritisk rationalisme som videnskabsteoretisk udgangspunkt, aldrig vil kunne blive endegyldigt opfattet som sand, men at den derimod betragtes som gyldig og stærk hvis den igennem empiriske tests undgår falsificering.

Indeværende afhandlings overordnede teori er dels, at digitaliseringsgraden i større revisionshuse er højere end i mellem og mindre revisionshuse, og dels at digitalisering, i form af digitale værktøjer, øger effektiviteten og/eller kvaliteten af revisionsprocessen. Med udgangspunkt i denne, er det afhandlingens mål, med afsæt i en deduktiv tilgang, at teste om konkrete hypoteser kan af- eller bekræftes, på baggrund af en egen tilvejebragt empiriske undersøgelse.

2.2 Metodisk tilgang

Inden for vidensproduktionen findes to overordnede tilgange; induktion og deduktion. Forskellen mellem begreberne er fremgangsmåden hvorpå man kan drage videnskabelige slutninger. Induktion er når man med udgangspunkt i enkelte hændelser slutter noget om det generelle, hvorimod deduktion, også kaldt bevisførelsens vej, er når man ud fra generelle principper drager slutninger om enkelte hændelser (Andersen, 2014, s. 31).

Som nævnt i foregående afsnit, ønsker indeværende afhandling at teste teorien om hvorvidt digitaliseringsgraden i større revisionshuse er højere end i mellem og mindre revisionshuse, og om digitalisering, i form af digitale værktøjer øger effektiviteten og/eller kvaliteten af revisionsprocessen. For at svare på dette spørgsmål, er der med udgangspunkt i den videnskabsteoretiske tilgang kritisk rationalisme, valgt at gå deduktivt til værks, hvorfor der vil udformes to konkrete hypoteser.

For at kunne udtale sig om teoriens gyldighed, testes de to hypoteser empirisk. Dette gøres ved brug af en kombination af kvantitativ og kvalitativ metode. Hypoteserne beskrives i det indledende afsnit i analysen.

2.2.1 Kvantitativ tilgang

Formålet med den kvantitative metode er at indsamle data om generelle karakteristika og holdninger fra revisorer i Danmark, hvilket i praksis gøres ved, at der udformes et spørgeskema, som udsendes til en række danske revisorer. Spørgeskemaet udformes på en sådan måde, at respondentdata efterfølgende kan måles kvantitativt – det vil sige at der ikke stilles spørgsmål, som besvares med fritekst.

2.2.2 Kvalitativ tilgang

Afhandlingen benytter sig ligeledes af kvalitativ metode, som har til formål at fungere som opfølgning på identificerede mønstre i den kvalitative dataindsamling.

Som kvalitativ metode er interviewmetoden valgt (Ingemann et al., 2018, s. 147). Denne er anvendt som supplement til spørgeskemaundersøgelsen, ved at undersøge de identificerede mønstre i de kvantitative svar nærmere, ved at inddrage eksperter inden for revisionsområdet med erfaring inden for

brugen af digitale værktøjer. Formålet med inddragelsen af eksperter er, at trykprøve spørgeskema-respondenternes svar, således at der opnås et mere nuanceret billede. Da begreberne “effektivitet” og “kvalitet” kan opfattes subjektivt, hvilket kan afspejle sig i svarene på spørgeskemaet, er interview-metoden oplagt til at opnå et mere nuanceret billede.

Udover interview, gøres der i afhandlingen også brug af ekstern litteratur, hvilket inkluderer:

- Internationale revisionsstandarder og lovttekster
- Faglitteratur
- Rapporter og undersøgelser
- Videnskabelige artikler
- Internettet og artikler

Ovenstående eksterne litteratur er i afhandlingen anvendt som supplement til den primære data til at besvare problemformuleringen. De sekundære datakilder er omhyggeligt udvalgt, for at sikre en tilstrækkelig kildeintegritet. Dette indebærer, at der er taget stilling til hvem, der har skrevet eller udgivet litteratur, før denne er anvendt som kilde.

2.3 Dataindsamling

Afhandlingens empiri består af en blanding af primær data og sekundær data. Primær data forstås som data der er skabt og tilvejebragt af afhandlingens forfattere, mens sekundær data forstås som data, der er indsamlet af tredjepart (Andersen, 2014, s. 137). Afhandlingens primære data består af en spørgeskemaundersøgelse samt interviews. Sekundære datakilder består af eksternt udarbejdet litteratur, analyser, bøger og lignende. For en udtømmende liste over anvendt sekundær data henvises til litteraturlisten.

For at besvare afhandlingens hovedproblemformulering, har tidligere forskning om emnet været grundigt undersøgt, for at undersøge om andre har konkluderet på lignende problemstilling. Tidligere forskning har i høj grad fokuseret på digitaliseringens betydningen og digitaliseringsparathed i revisionsbranchen (FSR, 2018 og Liempd et al. 2020). Det har ikke været muligt at identificere dansk forskning, der giver indsigt i hvordan digitaliseringen indtil videre er implementeret i revisionsprocessen for danske virksomheder. Dette understøttes af flere førende danske forskere inden for revi-

sion, der alle bekræfter ikke at være bekendt med forskning af denne karakter. Afledt af denne baggrundsundersøgelse, er det derfor fundet relevant selv at indhente empiri på området. I det følgende vil metodemæssige overvejelser blive kommenteret for afhandlingens egen tilvejebragte data.

2.3.1 Spørgeskemaet

Til indsamling af kvantitative data er det fundet relevant at anvende et spørgeskema. Hoveddelen af afhandlingens empiriske grundlag består af besvarelser fra en række revisorer i danske revisionshuse. Spørgeskemaet er udarbejdet i Qualtrics, som er et stykke software specifikt udarbejdet til udformning af spørgeskemaer på akademisk niveau. Qualtrics er CBS' anbefalede software til udarbejdelse af spørgeskemaer.

Der er både fordele og ulemper ved at anvende et spørgeskema til indsamling af kvantitativ data. Fordelene ved spørgeskemaet er blandt andet:

- at der ikke er nogle omkostninger ved at udsende et spørgeskema
- at spørgeskemaundersøgelsen kan indfange store mængder af besvarelser, og at håndteringen af denne data er let tilgængelig
- at respondenterne er anonyme, hvilket fører til mere oprigtige svar

Der er også ulemper ved spørgeskemaet, hvor de væsentlige er:

- at respondenterne har en tendens til at hoppe fra, hvis spørgeskemaet er for langt, hvilket begrænser muligheden for dybdegående forståelse
- at oplyste definitioner i spørgeskemaet fortolkes forskelligt af respondenterne, hvilket øger inkonsistensen af svarene

2.3.1.1 Udformning af spørgeskemaet

Spørgeskemaet har til hensigt, at undersøge respondenternes holdning til en række opstillede processer, der knytter sig til revisionsprocessen. Spørgeskemaet kan ses jf. bilag 1.

Rækkefølgen af spørgeskemaet er opdelt i, og fremlagt for respondenterne i fem grupperinger, der efterfølgende vil blive kommenteret særskilt:

- A. Indledning og frasortering
- B. Generelle demografiske spørgsmål

- C. Digitale værktøjer i revisionsprocessen
- D. Holdninger til digitalisering, effektivitet og kvalitet af valgte digitale værktøjer
- E. Afslutning

A. Indledning og frasortering

Spørgeskemaets målgruppe er rettet til revisorer i revisionsvirksomheder, der yder revision som en ydelse, og som kender til revisionsprocessen som helhed. Respondenterne er, inden spørgeskemaet startede, blevet stillet over for en indledende tekst, der beskriver, at respondenterne ikke skal besvare spørgeskemaet, hvis respondenterne ikke arbejder i en virksomhed der leverer revision som en ydelse. Formålet med denne beskrivelse er at frasortere irrelevante respondenter. Det skal yderligere præciseres, at der ikke er opsat kriterier for, at respondenterne skal være godkendte revisorer, for at kunne svare på spørgeskemaet. Spørgeskemaet har været tiltænkt alle praktiserende revisorer, der arbejder i en virksomhed der leverer revision som ydelse.

B. Generelle spørgsmål

Efter indledningen og frasorteringen, er respondenterne blevet mødt af en sektion med generelle spørgsmål. Respondenterne er her blevet spurgt ind til hvilken størrelse respondentens revisionsvirksomhed er, hvilket køn pågældende er, pågældende alder og antal af års erfaring pågældende har inden for revisionsbranchen. Formålet med de generelle spørgsmål er dels at vurdere stikprøvens repræsentativitet og dels at segmentere respondenterne på revisionshusstørrelse.

C. Digitale værktøjer i revisionsprocessen

For at give respondenterne størst mulige forudsætninger for at svare på spørgeskemaet som det er tiltænkt, er respondenterne blevet mødt af et kort afsnit, der beskriver de grundlæggende forudsætninger for undersøgelsens formål. Der er indledningsvist redegjort for opbygningen af revisionsprocessen, som i spørgeskemaet er inddelt i tre faser: Kunde- og opgaveaccept, Udførsel og Rapportering. Derefter er centrale definitioner om digitale værktøjer, effektivitet og kvalitet fremlagt, for at skabe en konsistent forståelse af begrebsrammen. Efterfølgende er respondenterne blevet fremlagt i alt 21 underliggende processer, der udgør revisionsprocessens overordnede bestanddele, og er blevet bedt om at tage stilling til hvorvidt de er bekendt med, at der er blevet implementeret digitale værktøjer heri på deres arbejdsplads.

D. Holdninger til digitalisering, effektivitet og kvalitet af identificerede digitale værktøjer

Afledt af hvilke af de 21 processer som respondenterne har angivet i C., er respondenterne efterfølgende blevet mødt af uddybende spørgsmål til hver enkelt proces. Dette vil sige, at hvis respondenterne har svaret, at de mener deres virksomhed har implementeret digitale værktøjer inden for eksempelvis "Udarbejdelse af aftalebrev", vil de blive mødt af opfølgende spørgsmål til; (1) i hvilken grad de mener at denne proces er digitaliseret, (2) i hvilken grad de mener, at de digitale værktøjer øger processens effektivitet og (3) i hvilken grad de mener, at de digitale værktøjer øger processens kvalitet. Ligeledes er respondenterne ikke blevet mødt af uddybende spørgsmål vedrørende de processer, hvor de ikke har identificeret digitale værktøjer.

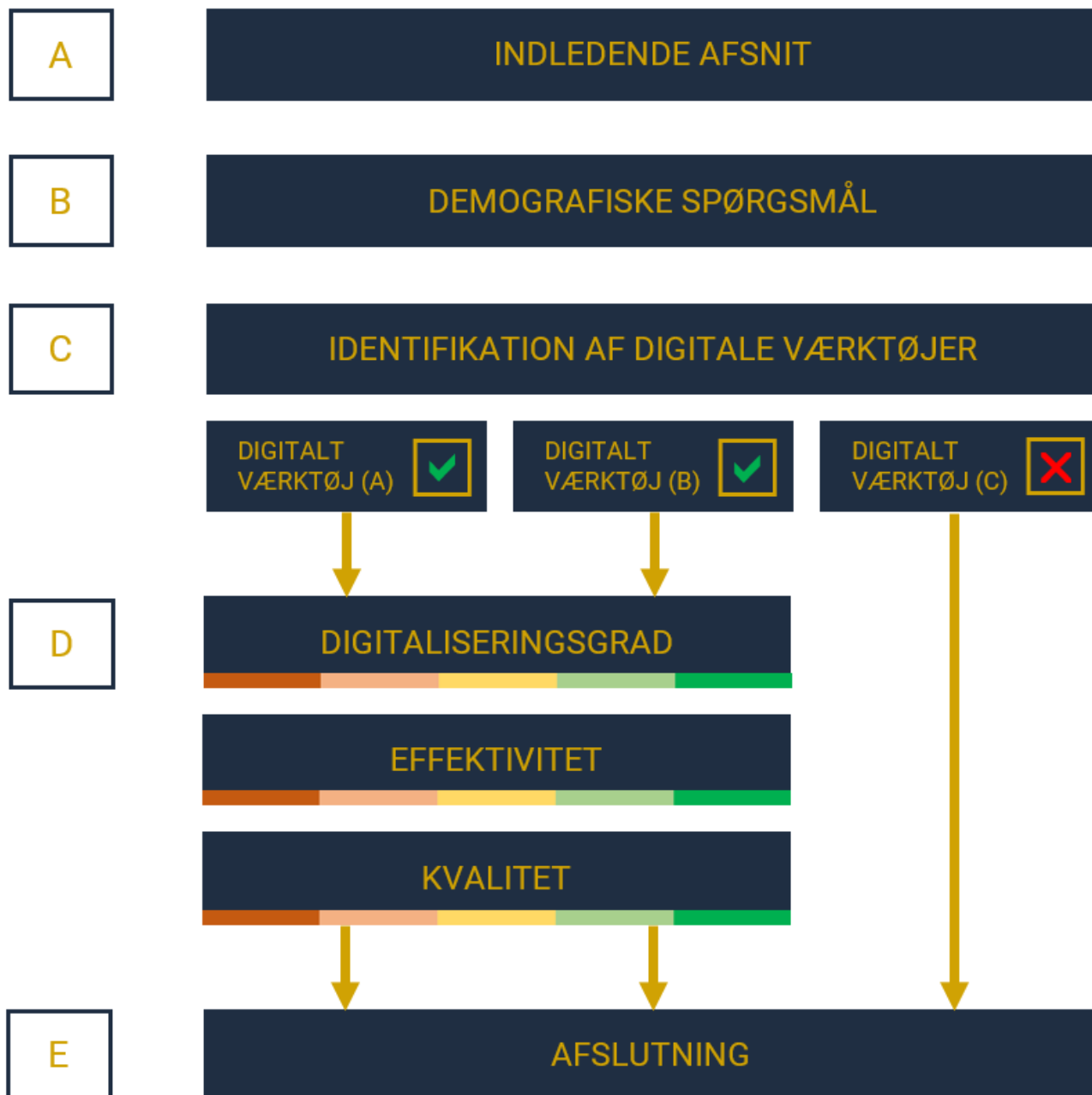
Spørgeskemaet har ikke gjort anvendelse af frittekstskasser. Restriktionen i respondenternes frihed til selv at beskrive digitale værktøjer er af to årsager fundet relevant; (1) for at kunne kvantificere svarene, og (2) for at begrænse respondenternes tolkning af definitionen af digitale værktøjer.

E. Afslutning

Efter respondenterne har tilkendegivet deres holdninger til de identificerede digitale værktøjer, bliver disse mødt af en afsluttende besked. Beskeden bekræfter kort at besvarelsen er registreret, og takker respondenterne for at tage sig tid til at svare på spørgeskemaet.

2.3.1.2 Spørgeskemaets opbygning

Nedenfor er spørgeskemaets opbygning illustreret.



Figur 1 - Spørgeskemaets opbygning, egen tilvirkning

2.3.1.3 Udvælgelse af stikprøve

Formålet med udtagelsen af en stikprøve går i sin enkelthed ud på at udvælge en repræsentativ mængde af en population, til formålet om, at kunne udtale sig om hele populationen, på baggrund af stikprøvens holdninger.

Distributionen af spørgeskemaet er sket via tre kanaler; (1) en e-mailliste over revisionsfirmaer, (2) via Facebook-grupper til cand.merc.aud.-studerende og (3) sendt separat til bekendte i revisionsbranchen. Repræsentativiteten af stikprøven vil blive kommenteret i afsnittet om empiri.

Indledende (1), blev spørgeskemaet distribueret til en liste på i alt 124 revisionsvirksomheder. Listen er udarbejdet på baggrund af et udtræk over alle danske revisionsvirksomheder fra datacentralen, Bisnode. I Bisnode blev der opsat et kriterie så udtrækket alene valgte virksomheder omfattet af branchekode 692000, hvilket er branchekoden for bogføring, revision og skatterådgivning. Listen blev eksporteret som CSV-fil, med variablene: CVR-nummer, Firmanavn, E-mail, Virksomhedsform, Registreringsår, Ansatte på adressen, Ansatte. Variablene: Bruttofortjeneste, Aktiver i alt og Egenkapital blev tilvalgt til udtrækket af segmenteringsmæssige årsager. Bisnodes database indeholdt 1.251 virksomheder med ovenstående branchekode. Under eksporteringen blev 754 virksomheder frasorteret, grundet reklamebeskyttelse. 545 virksomheder blev eksporteret i en CSV-fil, til efterfølgende gennemarbejdelse. Listen blev trukket den 5. oktober 2020. Da der ikke findes en specifik branchekode for revision alene, skulle listen segmenteres yderligere for at frasortere ikke-relevante virksomheder som bogholdere eller andre skatte- eller økonomikonsulenter. I praksis blev segmenteringen foretaget ved at tilføje et filter på variabelen "Firmanavn" med bogstaverne "revi". Efter denne segmentering indeholdt listen 124 virksomheder. Denne liste af virksomheder blev endegyldigt skimmet igennem, inden spørgeskemaet blev distribueret til disse.

Efterfølgende (2), blev spørgeskemaet distribueret til diverse Facebook-grupper for cand.merc.aud.-studerende. Disse grupper er blevet udvalgt, da det er vurderet, at stikprøven fra Bisnode alene ikke var stor nok. Facebook-grupperne er vurderet relevante, fordi en stor del af de cand.merc.aud.-studerende arbejder inden for revisionsbranchen. Et link til spørgeskemaet blev distribueret torsdag den 8. oktober til Facebook-grupper for cand.merc.aud.-studerende i årgangene 2018, 2019 og 2020. Antallet af medlemmer for årgangene fordelte sig således: 2018 (271 medlemmer), 2019 (259 medlemmer) og 2020 (251 medlemmer).

Endeligt (3), er spørgeskemaet blevet uddelt til bekendte revisorer i revisionsbranchen. Distribueringen til bekendte blev først påbegyndt, efter det viste sig, at maillisten og Facebook-grupperne ikke præsterede som forventet i forhold til svarprocenter på spørgeskemaet.

Der vil i empiriafsnittet blive gennemgået den eksakte fordeling af respondenter fra maillisten, Facebook-grupperne og bekendte, hvorefter repræsentativiteten af stikprøven, reliabiliteten, validiteten og andre begreber vil blive diskuteret.

2.3.2 Interview

Afhandlingens interviews er foretaget på baggrund af en interviewguide, der er udarbejdet på forhånd af hvert interview. Interviewguidens formål består i at danne en overordnet struktur for interviewet. Interviewguiden opridser dermed nogle overordnede rammer som interviewet cirkulerer omkring. Dette skaber en overordnet struktur og ensartethed i interviewene, så de kan sammenlignes på tværs i analysen. Interviewguide er fremsendt til interviewpersonen forinden interviewet, så personen kan forberede sig på indholdet. Dette kan have en både positiv og negativ indflydelse på kvaliteten af interviewet. Ved at give interviewpersonen forberedelsestid, kan dette medvirke, at personen kan undersøge og dermed forberede sine svar. Det kan også betyde, at personen kan forberede sine svar på en specifik politisk korrekt måde. Dette kunne for eksempel være i overensstemmelse med firmapolitikkerne hvor interviewpersonen arbejder.

Hver interviewguide er udarbejdet så den understøtter et semistruktureret interview, der gør det muligt for interviewpersonen at inddrage sine egne fortællinger og historier, mens interviewet foretages. Interviewguides samt transskription findes i bilag 2 og 3. Transskriberingen er foretaget med hensyn til, at der er transskriberet fra talesprog til skriftsprog, og at det sociale samspil under interviewet derfor ikke fremgår.

3. REVISIONSPROCESSEN

3.1 Grundlag for revisionsprofessionen og -videnskaben

3.2 Regulering af revisionsprocessen

3.3 Grundlæggende gennemgang af revisionsprocessen

3.4 Revisorloven

For at kunne udtale sig om, hvordan digitale værktøjer påvirker revisionsprocessens kvalitet og effektivitet, er det nødvendigt først at forstå selve revisionsprocessen. Indeværende afsnit har derfor til formål at kortlægge hvordan revision som profession har udviklet sig igennem tiden, til hvor den er i dag, herunder at beskrive rammer og regulering, som lovgivningen og internationale revisionsstandarder foreskriver.

3.1 Grundlag for revisionsprofessionen og –videnskaben

3.1.1 Revisionsprofessionen

Hvis man spørger en række virksomheder om årsagen til, at de bruger penge på revisionsydelse, vil manges svar nok være, at det er et lovkrav for en virksomhed i deres størrelse. Dette er dog ikke hele svaret, for revision er en profession, som har eksisteret i mange år – langt før det på nogen måde blev et lovkrav. Man har faktisk sporet videnskaben helt tilbage til det gamle Grækenland, 500 år f.Kr. (Eilifsen et al., 2014, s. 5).

Grundlaget for revisionsprofessionen skal i stedet findes i “principal og agent”-teorien. I forbindelse med den industrielle revolution, oplevede mange virksomheder kraftig vækst, hvilket ofte affødte et kapitalbehov. Et sådan behov kunne blandt andet imødegås ved at udstede aktier i selskabet til nye investorer, hvilket resulterede i, at de virksomheder, som tidligere var ejerledede, nu havde en række ejere uden ansvar for og indblik i den daglige drift og ledelse. En sådan konstruktion betyder, at der nemt kan opstå interessekonflikter mellem ledelse (agent) og ejer (principal), da ledelsen typisk vil have interesse i egen vinding, hvorimod ejeren typisk har interesse i øget aktieværdi. For at sikre, at ledelsen handler i ejers interesse, vil ejer ofte stille krav om afrapportering af den løbende forvaltning af ejers ressourcer i form af finansielle rapporter. Her opstår dog endnu en problemstilling, da ledelsen i form af sin daglige involvering i virksomhedens drift, har et højere informationsniveau end ejeren. Dette kaldes “informationsasymmetri” og giver agenten mulighed for at præsentere finansielle oplysninger efter egen interesse, hvorfor det fra principalens synsvinkel, kan være svært at sikre pålideligheden af den løbende afrapportering. (Eilifsen et al., 2014, s. 6-7).

Ovenstående principal-agent-forhold, er den primære årsag til revisionsprofessionens eksistens, da en uvildig tredjeparts verifikation af finansielle oplysninger, kan forebygge misbrug af ressourcer

som følge af interessekonflikter og informationsasymmetri mellem ressourceindehaver og -formidler. Revision resulterer derfor i øget tillid i erhvervslivet, hvilket foranlediger en øget ressourceallokering.

3.1.2 Udviklingen i Danmark

Revisionsprofessionen startede for alvor i Danmark i starten af 1900-tallet, efter vedtagelsen af den første revisorlov i 1909. Denne blev i høj grad vedtaget som reaktion på “Alberti-skandalen” i 1908, hvorefter revisionens hovedformål i mange år frem, var at finde besvigelser, som i praksis foregik ved at udføre fuldstændig bilagsrevision. Denne tilgang blev der dog gjort op med i perioden frem til slutningen af 1950’erne, hvorefter revisionens hovedformål ikke længere var at finde besvigelser. Man så ligeledes et skifte i de anvendte revisionsteknikker, som begyndte at bevæge sig fra fuldstændig bilagsrevision hen imod en stikprøvebaseret bilagsrevision. Senere begyndte den systemanalytiske revision – også kaldet “flowchart-revision” – i højere grad at vinde indpas. Dette indebærer en mere kontrolbaseret revision, hvor revisor ved hjælp af sin forretningsforståelse, testede virksomhedens interne kontrollers evne til at forhindre og opdage fejl. I slutningen af 1980’erne begyndte der at komme en mere risikobaseret revisionstilgang, som ligger til grund for den nuværende revisionstilgang. Denne bygger på revisors kendskab til virksomheden, dens processer og omgivelser, med det formål at udforme passende revisionshandlinger til at imødegå risikoen for væsentlig fejlinformation i regnskabet. De traditionelle revisionsmetodikker i form af stikprøvevis bilagsrevision samt systemanalytisk revision, har ligeledes været de foretrukne metodikker i forbindelse med den risikobaserede revisionstilgangs indpas. Siden da, har branchen oplevet en stigende brug af analytiske teknikker i revisionsprocessen, eksempelvis i form af regnskabsanalyse og substansanalytiske handlinger. Til trods for, at der har været løbende modernisering af de anvendte revisionsteknikker, er den risikobaserede revisionstilgang fra 1980’erne fortsat den, der ligger til grund for den nuværende revisionsproces.

3.2 Regulering af revisionsprocessen

Revisors virke er reguleret af en række forskellige nationale såvel som internationale retskilder.

Man skal være opmærksom på, at ikke alle regulerende retskilder er konforme, og at nogle er mere betydningsfulde end andre. Revisorerhvervet er i høj grad underlagt international lovgivning, hvilket

skyldes at det er et internationalt erhverv, som ofte kræver kommunikation og samarbejde på tværs af landegrænser. Dette leder naturligt til, at der er fastlagt et sæt "spilleregler", således at revisionsarbejde såvel som revisionspåtegninger overordnet kan tolkes ensartet, uagtet national særlovgivning (Füchsel et al., 2017, s. 20). Revisorerhvervet i Danmark kan i det væsentligste siges at være underlagt følgende regulering og lovgivning:

- EU-forordningen af 16. april 2014 (537/2014)
- EU's 8. selskabsdirektiv af 16. april 2014 (2014/56/EU)
- Revisorloven
- Revisionsbekendtgørelser, udstedt med hjemmel i revisorloven

Revisorloven og revisionsbekendtgørelserne er national dansk lovgivning, og er qua Danmarks medlemskab af EU, underlagt international lovgivning.

På baggrund af ovenstående retskilder, udføres revisionsprocessen med udgangspunkt i internationale revisionsstandarder udarbejdet og udstedt af "International Auditing and Assurance Standards Board" (IAASB) i samarbejde med "International Federation of Accountants" (IFAC). Disse revisionsstandarder, benævnt "International Standards on Auditing" (ISA'erne), sætter rammerne for revisors arbejde og tjener som et praktisk værktøj til revisor, således at pågældende sikrer sig at udføre sin revision i overensstemmelse med international lovgivning.

3.3 Grundlæggende gennemgang af revisionsprocessen

3.3.1 Formål med revisionen

Det overordnede formål med revisionen skal findes i ISA 200 - "Den uafhængige revisors overordnede mål og revisionens gennemførelse i overensstemmelse med internationale standarder om revision".

Jf. standardens punkt 11, defineres revisors overordnede mål som:

(a) *"at opnå høj grad af sikkerhed for, at regnskabet som helhed ikke indeholder væsentlig fejlinformation, uanset om fejlinformationen skyldes besvigelser eller fejl, således at revisor er i stand til at udtrykke en konklusion om, hvorvidt regnskabet i alle væsentlige henseender er udarbejdet i overensstemmelse med en relevant regnskabsmæssig begrebsramme"*, og

(b) *“at forsyne regnskabet med en erklæring og kommunikere som krævet af ISA i overensstemmelse med revisors observationer” (ISA 200.11).*

Revisors overordnede formål i forbindelse med afgivelse af en revisionserklæring er derfor, at erklære sig med høj grad af sikkerhed om, at regnskabet ikke er behæftet med væsentlig fejlinformation. Dette afføder spørgsmål omkring hvornår fejlinformation er “væsentlig”, samt hvornår der er opnået “høj grad af sikkerhed”?

3.3.2 Væsentlighed

Ved afgivelse af revisionspåtegning skal revisor ikke sikre sig at regnskabet er korrekt, men som det står skrevet i ISA 200.11, blot sikre sig, at regnskabet ikke er behæftet med væsentlig fejlinformation. Væsentlighed er derfor et centralt element i revisionsprocessen som revisor altid skal forholde sig til.

Begrebet væsentlighed er et forholdsvis ukonkret begreb, som kan være meget subjektivt blandt forskellige respondenter, hvorfor ISA 320 definerer væsentlighed i revisionsøjemed og sætter rammerne for fastlæggelse af niveauet for dette.

En væsentlig fejl defineres jf. ISA 320.2 som en fejl, der enkeltstående eller akkumuleret med rimelighed kan forventes, at påvirke udfaldet af regnskabsbrugers økonomiske beslutninger truffet på grundlag af regnskabet.

Revisor skal i forbindelse med revisionen fastlægge følgende væsentlighedsniveauer, jf. ISA 320.10-11:

- Væsentlighedsniveau for regnskabet som helhed
- Væsentlighedsniveau ved udførelsen
- Væsentlighedsniveau for bestemte grupper af transaktioner, balanceposter eller noteoplysninger, hvis dette findes relevant

Derudover skal revisor, med afsæt i ISA 450.5, fastlægge en bagatelgrænse for klart ubetydelige fejl konstateret under revisionen, der fungerer som en skillelinje for fejl, som ikke viderekommunikeres til den daglige og den øverste ledelse.

Når revisor fastlægger det overordnede væsentlighedsniveau, skal pågældende tage udgangspunkt i regnskabsbrugers beslutningsgrundlag, hvorfor første skridt er at fastlægge virksomhedens relevante

interessenter, hvorefter relevante benchmarks kan anvendes i forbindelse med fastlæggelse af et konkret monetært væsentlighedsniveau. Som eksempel på sådanne benchmarks kan nævnes:

- Omsætning
- Resultat af ordinær drift
- Resultat før skat
- Egenkapital
- Aktivmasse

Revisor skal i forbindelse med benchmark-fastsættelse vurdere på hvilke bestanddele af regnskabet, regnskabsbruger har sit hovedfokus, hvorefter der med udgangspunkt i en procentsats kan udregnes et væsentlighedsniveau. Som eksempel på sådanne satser, relateret til ovenstående benchmarks, kan med udgangspunkt i (Sudan et al., 2017, s. 108) nævnes:

- Omsætning: 0,5% - 1%
- Resultat af ordinær drift: 2% - 4%
- Resultat før skat: 5% - 10%
- Egenkapital: 1% - 2%
- Aktivmasse: 0,5% - 1%

Processen omkring fastsættelse af væsentlighedsniveauet er iterativ, da niveauet og de planlagte revisionshandlinger løbende skal genbesøges og reevalueres som revisionsprocessen skrider fremad, hvilket foreskrives af ISA 320.12-13. Således er væsentlighedsniveauet ikke at betragte som værende et statisk fastlagt niveau, da det løbende påvirkes af erfaringer gjort sig under revisionen.

Udover væsentlighedsniveauet for regnskabet som helhed, skal der fastlægges et væsentlighedsniveau ved udførelsen. Dette fastlægges typisk som en procentsats af det overordnede væsentlighedsniveau – ofte i spændet 50% - 90% (Sudan et al., 2017, s. 114). Dette fastlægges med henblik på at reducere risikoen for at den samlede mængde af ikke-korrigerede og uopdagede fejl overstiger væsentlighedsniveauet for regnskabet som helhed.

3.3.3 Risikovurdering

For at kunne opnå høj grad af sikkerhed, må revisor jf. ISA 200.17 reducere revisionsrisikoen til et acceptabelt lavt niveau, ved at opnå egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis. Revisionsrisikoen udtrykker risikoen for, at revisor udtrykker en upassende konklusion i sin påtegning, som følge af væsentlig fejlinformation i regnskabet jf. ISA 200.13(c).

Den risikobaserede tilgang til revisionen er bygget op omkring “revisionsrisikomodellen”, som er illustreret nedenfor:



Figur 2 - Revisionsrisikomodellen, egen tilvirkning

Revisionsrisikomodellen dekomponerer revisionsrisikoen i tre bestanddele, som med udgangspunkt i Eilifsen et al. (2014, s. 96-97) kan beskrives på følgende måde:

- **Iboende risiko** – risikoen for, at en regnskabspost eller noteoplysning indeholder væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau, enten enkeltstående eller i kombination med øvrig fejlinformation, før der tages højde for eventuelle risikoimødegående kontroller.
- **Kontrolrisiko** – risikoen for, at mulig fejlinformation vedrørende en regnskabspost eller noteoplysning, der enkeltstående eller i kombination med øvrig fejlinformation kan være væsentlig på revisionsmålsniveau, ikke bliver imødegået eller detekteret af virksomhedens interne kontroller.
- **Opdagelsesrisiko** – risikoen for, at revisors handlinger for at reducere revisionsrisikoen til et acceptabelt lavt niveau, ikke detekterer fejlinformation, der enkeltstående eller i kombination med øvrig fejlinformation kan være væsentlig på revisionsmålsniveau.

Sammenlagt udgør den iboende risiko og kontrolrisikoen risiko for væsentlig fejlinformation relateret til en regnskabspost eller noteoplysning, som revisor imødegår, ved at planlægge egnede revisionshandling, repræsenteret ved opdagelsesrisikoen. For at opnå høj grad af sikkerhed, må revisor derfor tilpasse sin opdagelsesrisiko efter den identificerede risiko for væsentlig fejlinformation, således at revisionsrisikoen holdes på et acceptabelt lavt niveau. Hvis den identificerede risiko for væsentlig

fejlinformation er høj, må revisor derfor nedbringe opdagelsesrisikoen ved at udføre yderligere revisionshandlinger, og kan tilsvarende tillade en højere opdagelsesrisiko, hvis den identificerede risiko for væsentlig fejlinformation er lav.

3.3.4 Revisionsbevis

Som tidligere nævnt, skal revisor opnå egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis for at kunne opnå høj grad af sikkerhed, hvilket ligeledes fremgår som målet i ISA 500. Det er derfor nødvendigt, at fastlægge definitionen af egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis.

ISA 500, som udgør begrebsrammen vedrørende revisionsbevis, præsenterer følgende definitioner:

- **Revisionsbevis** – *informationer, som revisor anvender for at nå frem til de konklusioner, revisionskonklusionen er baseret på. Revisionsbevis indeholder både information, der er indeholdt i bogføringen, som ligger til grund for regnskabet, og information fra andre kilder*
- **Egnethed** – *målestokken for revisionsbevisets kvalitet, dvs. dets relevans og pålidelighed i forhold til at understøtte de konklusioner, som revisionskonklusionen er baseret på*
- **Tilstrækkelighed** – *målestokken for mængden af revisionsbevis. Den nødvendige kvantitet af revisionsbeviset er påvirket af revisors vurdering af risikoen for væsentlig fejlinformation og af kvaliteten af det opnåede revisionsbevis.*

Der vurderes derfor at være opnået egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis, når revisor på baggrund af udformede og udførte handlinger, har indhentet og dokumenteret:

Pålidelige informationer i den nødvendige kvantitet, som er relevante og ligger til grund for revisors afgivelse af revisionskonklusionen, hvad enten disse er indeholdt i bogføringen eller stammer fra andre kilder.

For at sikre egnetheden af revisionsbeviset, skal revisor endvidere forholde sig til information udarbejdet af en ledelsesudpeget ekspert eller af virksomheden selv, jf. ISA 500.8 og 500.9. Dette indebærer blandt andet at vurdere eventuelle ledelsesudpegede eksperter kompetencer og objektivitet, samt at vurdere om information tilvejebragt af virksomheden er nøjagtigt og fuldstændigt samt tilstrækkeligt præcist og detaljeret til revisionens formål. I sidste ende er det dog op til revisors faglige vurdering, hvorvidt der er opnået egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis, jf. ISA 500.A6.

3.3.5 Revisionshandlinger

Som krævet jf. ISA 500 og yderligere forklaret i ISA 315 (ajourført) og ISA 330, opnår revisor revisionsbevis, ved at udføre:

1. Risikovurderingshandlinger
2. Yderligere revisionshandlinger, der omfatter
 - a. Test af kontroller
 - b. Substanshandlinger, der omfatter
 - i. Substansanalytiske handlinger
 - ii. Detailtest

3.3.5.1 Test af kontroller

Hvis revisor i forbindelse med sine risikovurderingshandlinger identificerer kontroller til imødegåelse af væsentlig fejlinformation, kan pågældende vælge at basere sig på disse kontroller. Det findes dog kun relevant at basere sig på en kontrol, hvis revisor vurderer den passende udformet til at forebygge, opdage eller korrigere væsentlig fejlinformation (ISA 330.A20) samt har en forventning om, at denne fungerer effektivt (ISA 330.8). I disse overvejelser bør revisor holde sig omkostningseffektiviteten ved at teste kontrollen for øje (Sudan et al., 2017, s. 192). Netop omkostningseffektiviteten vil ofte være en af fortalerne for at anvende en kontrolbaseret teststrategi, da det ofte vil være muligt at af-dække en betydelig population med forholdsvis begrænset tidsforbrug (Sudan et al., 2017, s. 193).

Kontroller kan enten have til formål at forhindre fejl i at opstå, kaldet forebyggende kontroller, eller de kan have til formål at opdage opståede fejl, kaldet opdagende kontroller. Omfanget (som beskrevet i afsnit 3.3.8.1) af kontroltesten, altså hvor omfattende revisors test bliver, afhænger af kontrollens art samt frekvensen for udførelsen af kontrollen. Med arten forstås, om kontrollen udføres manuelt af en medarbejder, eller om den gennemføres automatisk.

3.3.5.2 Substansanalytiske handlinger

Formålet med substansanalytiske revisionshandlinger er at forholde sig til finansiell information, uden at teste til underliggende dokumentation. Dette gøres ved at vurdere finansiell information ud fra en forventet sammenhæng mellem finansiell og ikke-finansiell information (Sudan et al., 2017, s. 229). Et eksempel på en sådan sammenhæng, kunne være sammenhængen mellem lønomkostninger (finansiell information) og antal ansatte (ikke-finansiell information).

Substansanalytiske handlinger vil, grundet sin natur, ofte være mest velegnede i forbindelse med revision af større transaktionsmængder, der er associeret med en vis forudsigelighed, hvilket typisk vil omfatte regnskabsposter i resultatopgørelsen (Sudan et al., 2017, s. 231).

3.3.5.3 Detailrevision

Detailrevision har i modsætning til substansanalytisk revision til formål at opnå revisionsbevis gennem test og afstemning af finansiell information til underliggende dokumentation. Underliggende dokumentation er et vidt begreb, som dækker dokumentation af en række forskellige afskygninger. Baggrunden vil typisk være i form af et skriftligt bilag, hvorfor detailrevision ofte sidestilles med "bilagsrevision". Et eksempel på underliggende dokumentation er eksempelvis fakturaer, hvad enten disse er internt genererede (salgsfakturaer) eller eksternt genererede (købsfakturaer). Derudover kan nævnes aftaler og kontrakter, eksempelvis i form af salgs- eller lejekontrakter, samt eksterne bekræftelser fra virksomhedens kunder eller leverandører. (Sudan et al., 2017, s. 239).

Detailrevision kan foretages på flere forskellige måder:

Udvælgelse af alle enheder er en metode, hvor revisor udvælger alle transaktioner i en population til test. Denne metode var, som tidligere beskrevet, den hyppigst anvendte metode i de tidlige stadier af revisionsprofessionen, men ses dog ikke lige så ofte nu til dags, da finansielle populationer ofte består af mange transaktioner, og fuldstændig revision af alle disse derfor vil være ineffektivt og nogle gange praktisk umuligt. Dog ses metoden stadig anvendt i tilfælde, hvor populationer består af få men væsentlige transaktioner, eller hvor disse fremstår som værende mistænkelige eller usædvanlige. (Sudan et al., 2017, s. 43-44).

Udvælgelse af specifikke enheder er en metode, hvor revisor, på baggrund af professionel dømmekraft, udvælger en eller flere specifikke transaktioner i en population til test. Baggrunden for udvælgelsen skal typisk findes i specifikke karakteristika som eksempelvis transaktioner af en beløbsmæssig høj værdi eller hvor revisors vurderer at der er øget sandsynlighed for fejl. Hvis detailrevision udføres ved brug af denne metode, skal revisor være opmærksom på, at den testede transaktionsmængde ikke er repræsentativ for hele populationen, hvorfor der ikke opnås revisionsbevis for restpopulationen. (Sudan et al., 2017, s. 44)

Stikprøverevision er en metode, som ofte ses anvendt, da den tillader revisor at udtale sig om en hel population på baggrund af en mindre stikprøve. For at dette skal kunne lade sig gøre, er der krav om, at stikprøven skal være repræsentativ, hvilket imødekommes ved at udvælge den på baggrund af en

statistisk model, hvor hver stikprøveenhed i populationen har en mulighed for at blive valgt (ISA 530.8). Det vil ofte findes hensigtsmæssigt at stratificere en population – det vil sige at disaggregere denne, således at man opdeler den i mindre subpopulationer med ens karakteristika. Dette kan gavne effektiviteten, da man på denne måde kan mindske sin stikprøvestørrelse uden at stikprøverisikoen forøges, ligesom det kan skabe en mere risikorettet stikprøveudvælgelse, da en subpopulation kan vurderes at være forbundet med større risiko for fejl end en øvrig subpopulation. (Sudan et al., 2017, s. 240-247).

3.3.5.4 Specifikke revisionshandlinger

ISA 500 præsenterer endvidere en række specifikke handlinger jf. afsnit A14-A25, som revisor kan udføre for at opnå revisionsbevis, som led i risikovurderingshandlinger eller yderligere revisionshandlinger. De konkrete handlinger, der kan udføres, er følgende:

- **Inspektion** – undersøgelse af registreringer, dokumenter eller fysiske aktiver
- **Observation** – overværelse af en proces eller procedure, der udføres af andre
- **Ekstern bekræftelse** – et direkte skriftligt svar til revisor fra en tredjepart
- **Efterregning** – kontrol af dokumenters eller registreringers matematiske nøjagtighed
- **Genudførelse** – revisors uafhængige genudførelse af procedurer eller kontroller
- **Analytiske handlinger** – vurdering af finansiel information ved analyse af plausible sammenhænge mellem både finansielle og ikke-finansielle data
- **Forespørgsel** – opsøgning af både finansiel og ikke-finansiel information hos vidende personer inden for eller uden for virksomheden (ikke velegnet som alenestående revisionshandling)

Man skal holde sig for øje, at ikke alle revisionshandlinger er lige velegnede til det givne formål, afhængigt af typen af regnskabspost samt om der foretages risikovurderingshandlinger, kontroltest eller substanshandlinger – dette er beskrevet nærmere i ISA 315 (ajourført) og ISA 330. Dertil er der forskel på styrken det revisionsbevis, som de enkelte handlinger tilvejebringer – eksempelvis anses en ekstern bekræftelse generelt for at give et forholdsvis stærkt revisionsbevis, hvorimod en forespørgsel generelt anses for at give et forholdsvis svagt revisionsbevis (Eilifsen et al., 2014, s. 141).

3.3.6 Revisionsdokumentation

Revisors dokumentationskrav for udførte handlinger i forbindelse med revision af et regnskab, fremgår af ISA 230. Standarden fremhæver, at dokumentationen – hvis denne er udformet i henhold til kravene i denne og andre relevante ISA'er – skal give:

- a) *bevis for revisors grundlag for en konklusion om, at revisors overordnede mål er nået, og*
- b) *bevis for, at revisionen blev planlagt og udført i overensstemmelse med ISA og gældende krav i lovgivning og øvrig regulering.*

De grundlæggende krav til revisors dokumentation, skal findes i ISA 230.8, som siger, at en erfaren revisor uden forudgående tilknytning til revisionen, skal være i stand til at forstå:

- a) *arten, den tidsmæssige placering og omfanget af de udførte revisionshandling*
- b) *resultaterne af de udførte revisionshandling og det opnåede revisionsbevis*
- c) *betydelige forhold, som er opstået under revisionen, konklusionerne herpå samt betydelige faglige vurderinger, der er foretaget for at komme frem til disse konklusioner*

Sagt på en anden måde, kræver ISA 230, at revisor dokumenterer udformningen af sine revisionshandling, resultatet af handlingerne samt sine konklusioner på betydelige forhold, herunder dokumentation af faglige vurderinger disse bygger på.

3.3.7 Revisionsmål

Som beskrevet i afsnit 3.3.1, er revisors overordnede formål med revisionen jf. ISA 200, at *opnå høj grad af sikkerhed for, at regnskabet som helhed ikke indeholder væsentlig fejlinformation (...)*. Dog præsenterer ISA 315, at det både er et mål for revisor, at identificere og vurdere risici for væsentlig fejlinformation på regnskabsniveau og "revisionsmålsniveau".

Revisionsmål er jf. ISA 315.4(a) defineret som:

“udtalelser fra den daglige ledelse, udtrykkelige eller på anden måde, som er indarbejdet i regnskabet, og som anvendes af revisor til at overveje de forskellige typer af mulig fejlinformation, der kan forekomme”

I ISA 315 (ajourført), som har planlagt ikrafttrædelsesdato for revisioner med startperiode på eller efter den 15. december 2021, er der i afsnit 12 en mere udførlig beskrivelse af begrebet “revisionsmål”. Her beskrives blandt andet, at revisionsmål anvendes af revisorer, til at vurdere på hvilken måde potentiel fejlinformation i regnskabet kan opstå, i forbindelse med identifikation af risici samt design af revisionshandlinger til imødegåelse af identificerede risici. Desuden specificerer den opdaterede ISA 315 tekststykket “*indarbejdet i regnskabet*”, til “*indregning, måling, præsentation og noteoplysning af information i regnskabet*”. På trods af ISA 315 (ajourført) ikke er trådt i kraft endnu, vurderes dennes beskrivelse af udtrykket “revisionsmål”, at være konformt med den hidtidige definition af begrebet jf. den nuværende gældende ISA 315.

Revisionsmål kan altså udtrykkes som kriterierne for, om registrerede og/eller noteoplyste transaktioner og begivenheder er indarbejdet korrekt i regnskabet, hvorfor revisor som led i sin risikovurdering, kan tage udgangspunkt i disse, som mulige fejlkilder.

De enkelte revisionsmål er angivet i ISA 315.A129 og er følgende:

Grupper af transaktioner

- **Forekomst** – transaktioner og begivenheder, der er blevet registreret, har fundet sted og vedrører virksomheden
- **Fuldstændighed** – alle transaktioner, der bør være registreret, er registreret
- **Nøjagtighed** – beløb og andre data, der vedrører registrerede transaktioner og begivenheder er bogført behørigt
- **Periodisering** – transaktioner og begivenheder er blevet registreret i den korrekte regnskabsperiode
- **Klassifikation** – transaktioner og begivenheder er blevet registreret på de rette konti

Balanceposter

- **Tilstedeværelse** – registrerede aktiver, gældsforpligtelser og egenkapital eksisterer
- **Rettigheder og forpligtelser** – virksomheden ejer eller kontrollerer rettigheden til registrerede aktiver og har bærer forpligtelsen til registrerede gældsforpligtelser
- **Fuldstændighed** – alle aktiver, gældsforpligtelser og egenkapital der bør være registreret, er registreret
- **Værdiansættelse og fordeling** – aktiver, gældsforpligtelser og egenkapital samt eventuelle afledte værdiansættelses- eller fordelingsjusteringer er registreret behørigt

Noteoplysninger

- **Forekomst samt rettigheder og forpligtelser** – noteoplyste begivenheder og transaktioner har fundet sted og vedrører virksomheden
- **Fuldstændighed** – begivenheder og transaktioner, der bør noteoplyses omkring, er der noteoplyst omkring
- **Klassifikation og forståelighed** – finansiel information er behørigt præsenteret og beskrevet, og noteoplysninger er udtrykt klart
- **Nøjagtighed og værdiansættelse** – finansiel og anden information er noteoplyst nøjagtigt og med passende beløb

3.3.8 Revisionsprocessens faser

Revisionsprocessen er overordnet set inddelt i indledende-, udførende- og afsluttende handlinger. Disse faser er nedenfor illustreret, med henvisning til de væsentligste ISA-standarder vedrørende pågældende faser. Der er efterfølgende foretaget en kort gennemgang af de enkelte faser.



Figur 3 - Revisionsprocessen, egen tilvirkning, inspireret af Sudan et al., 2017, s. 26

3.3.8.1 Indledende handlinger og planlægning

Denne fase omfatter først og fremmest den indledende klient- og opgaveaccept. Dette dækker over at forholde sig til sin uafhængighed til kunden, herunder om den planlagte revisionsydelse harmonerer med øvrige konsulenttydelser der måtte ydes til kunden. Endvidere skal der fastlægges om forudsætningerne for revisionen er til stede, ved at vurdere om den regnskabsmæssige begrebsramme er acceptabel samt ved at opnå ledelsens accept for, at den anerkender og forstår sit ansvar i forbindelse med revisionen (ISA 210.6). Der skal i forbindelse hermed udfærdiges et aftalebrev mellem revisor og kunde, hvori revisionsopgavens vilkår er angivet (ISA 210.10).

Når der er foretaget indledende klient- og opgaveaccept, kan revisionsplanlægningen påbegyndes. Dette omfatter blandt andet, at revisor jf. ISA 315.25 skal fastlægge revisionsrisikoen på overordnet regnskabsniveau samt på revisionsmålsniveau for grupper af transaktioner, balanceposter og noteoplysninger. Revisionsrisikoen fastlægges ved at udføre risikovurderingshandling, som bygger på revisors kendskab til virksomhedens processer, transaktionskæder, omverden samt interne kontroller. Ifølge ISA 315.6 kan risikovurderingshandling omfatte følgende:

- Forespørgsler til den daglige ledelse eller andre relevante medarbejdere
- Analytiske handlinger
- Observation og inspektion

I forlængelse af risikovurderingen, skal der fastlægges et væsentlighedsniveau som beskrevet i afsnit 3.3.2, der løbende skal revurderes, samt planlægges en overordnet revisionsstrategi. Den overordnede revisionsstrategi indebærer, at der udarbejdes en revisionsplan, som har til formål at beskrive de planlagte revisionshandling samt yderligere revisionshandling på revisionsmålsniveau, herunder beskrivelse af art, omfang og tidsmæssig placering af handlingerne (ISA 300.9).

Arten repræsenterer den planlagte handlingens beskaffenhed – altså om der er tale om test af en kontrol, detailrevision eller en substansanalytisk handling.

Omfanget repræsenterer udstrækningen af den planlagte handling og er direkte afledt af risikoen for væsentlig fejlinformation – når denne er høj, må revisor justere opdagelsesrisikoen (omfanget af handlingen), således at revisionsrisikoen kan holdes på et acceptabelt lavt niveau. Omfanget er altså et udtryk for hvor omfattende den planlagte handling er – eksempelvis i form af antal stikprøver ved en detailrevision.

Tidsmæssig placering repræsenterer hvornår en handling er planlagt udført. Dette vil på normal vis enten være i forbindelse med den løbende revision eller statusrevisionen.

Derudover skal opgavepartner samt relevante personer i opgaveteamet, i forbindelse med risikovurderingen, drøfte, den regnskabsmæssige begrebsramme i forhold til virksomhedens forhold og omstændigheder samt hvor udsat virksomheden er for væsentlig fejlinformation (ISA 315.10). Endvidere skal der i revisionsteamet drøftes hvorledes og hvor virksomhedens regnskab kan være udsat for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser, og hvordan der kan opstå besvigelser (ISA 240.15).

3.3.8.2 Procedurer udført som reaktion på identificerede risici

Efter planlægningsfasen, hvor risici er identificeret og vurderet, kan revisor nu udføre sine planlagte revisionshandlinger, med formålet at afdække de identificerede risici. Revisor udfører her de planlagte revisionshandlinger, og har til opgave at opnå egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis, som skal dokumenteres efter kravene i ISA 230, som beskrevet i afsnit 3.3.6.

Som beskrevet i afsnit 3.3.5, kan udførelsen foregå ved brug af de tre overordnede typer af revisionshandlinger:

- Kontrolrevision
- Substansanalytisk revision
- Detailrevision

Udførelsen af disse handlinger vil typisk indledende foregå i forbindelse med den løbende revision, tidsmæssigt placeret før det reviderede regnskabsårs afslutning, hvor revisor ofte vil have fokus på revision af kontroller samt grupper af registrerede transaktioner. Det er hensigtsmæssigt, at revisor tester kontroller ved den løbende revision, da disse muligvis konkluderes at være ineffektive, hvorfor revisionsplanen må revurderes. Det er endvidere muligt for revisor, allerede at påbegynde detailrevision af grupper af registrerede transaktioner i forbindelse med den løbende revision, hvilket mindsker omfanget af de planlagte handlinger i forbindelse med statusrevisionen, som finder sted efter regnskabsårets udløb. Det vil dog være mindre hensigtsmæssigt for revisor at revidere balanceposter på dette tidspunkt, da disse repræsenterer et øjebliksbillede pr. interimdatoen, hvorimod revisionspåtegningen dækker et senere tidspunkt.

Efter regnskabsårets afslutningen og frem mod aflæggelsen af årsrapporten udfører revisor statusrevisionen, dækkende regnskabsposter og noteoplysninger for hele regnskabsåret, der ikke allerede er revideret i forbindelse med den løbende revision.

3.3.8.3 Afsluttende handlinger og afrapportering

Efter de planlagte revisionshandlinger til imødegåelse af identificerede risici er udført, begynder den afsluttende fase af revisionsprocessen, der omfatter en række handlinger, som gør revisor klar til at udforme den endelige revisionspåtegning.

Blandt de væsentligste afsluttende handlinger kan nævnes:

- Revision af begivenheder efter balancedagen (ISA 560)
- Vurdering af Going concern forudsætningen (ISA 570)
- Afsluttende regnskabsanalyse (ISA 240 & 520)
- Indhentelse af ledelsens regnskabserklæring (ISA 580)

Disse har alle til formål at sikre, at der ikke er udeladt væsentlige transaktioner eller oplysninger i regnskabet.

Derudover skal revisor foretage evaluering af tilstrækkeligheden af det opnåede revisionsbevis, samt kommunikere ikke-korrigerede fejlinformationer videre til den øverste ledelse, efter indhentelse af forklaring på årsagen til dette fra det rette niveau i den daglige ledelse (Sudan et al., 2017, s. 303). I forbindelse hermed skal der foretages en revurdering af revisionsrisikoen set i retrospektiv af den udførte revision, da der kan være indtruffet forhold under revisionen med betydning for risikovurderingen, som ikke var kommet til kundskab under planlægningen af revisionen (Sudan et al., 2017, s. 306). Dette kan ultimativt betyde, at man er nødsaget til at udføre yderligere revisionshandling for at reducere revisionsrisikoen til passende lavt niveau, før der afgives påtegning.

3.4 Revisorloven

I relation til ovenstående gennemgang af revisionsprocessen med udgangspunkt i de internationale revisionsstandarder, findes det yderligere relevant for indeværende afhandling at belyse nogle væsentligste punkter fra revisorloven, som danske revisionsvirksomheder i forlængelse af ISA'erne også er underlagt.

Jf. revisorlovens § 16 er revisor:

“offentlighedens tillidsrepræsentant (...) Revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader.”

Revisorlovens § 16 er central for danske revisionsvirksomheders virke. Denne siger at revisor er “offentlighedens tillidsrepræsentant” samt at revisor skal udføre opgaver i overensstemmelse med “god revisionsetik”, hvilket betyder, at revisor skal udvise professionel skepsis, -adfærd og -kompetence, integritet, objektivitet, fortrolighed og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne.

Derudover skal revisor “udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader”. Dette betyder med andre ord, at revisor er pålagt at udføre sin revision så præcist og effektivt som omstændighederne tillader. Dette er essentielt set i forhold til afhandlingens fokus, som omhandler effektivitet og kvalitet i revisionsprocessen.

Det faktum at revisionen skal planlægges effektivt, er ligeledes beskrevet i ISA 300, som jf. pkt. 4 foreskriver:

”Revisors mål er at planlægge revisionen således, at den bliver udført effektivt”

Det vil sige, at der i den bagvedliggende lovregulering af revisionsprocessen lyder krav om, at revisionen skal udføres effektivt og nøjagtigt, hvilket også skal ses i sammenhæng med de givne omstændigheder herfor. Da den stigende samfundsdigitalisering vurderes at skubbe grænserne for hvad ”omstændighederne tillader”, må dette betyde, at revisor, set ud fra et teoretisk lovperspektiv, er pålagt at udnytte de digitale muligheder til at effektivisere samt øge kvaliteten af sin udførte revision, i omfanget dette er muligt.

4. DIGITALISERING

4.1 Indledende om digitalisering

4.2 Digitaliseringens potentiale og aktualitet

4.3 Digitalisering i revisionsbranchen

4.4 Definerings af digitalisering

4.5 Digitale værktøjer inden for revisionsbranchen

4.1 Indledende om digitalisering

Siden starten af årtusindskiftet har den digitale udvikling for alvor taget fart. Hvor digitale værktøjer tidligere var forbeholdt et fåtal af eksperter, som forskere og lignende, er disse samme værktøjer rykket ind i hverdagen for almindelige mennesker overalt i verden. Ligesom opfindelsen af dampmaskinen og elektriciteten har ændret samfundet, er digitaliseringen i dag i gang med at gøre det samme. Selvom farten i implementeringen af digitale værktøjer er forskellig afhængig af branche, er alle brancher påvirket. Musikindustrien var en af de første brancher til at opleve den digitale udvikling. Radikale skift fra analoge plader og CD'er til digital software, hvor der nu næsten udelukkende afspilles musik fra Spotify eller lignende streamingtjenester bevidner, at musikindustrien har gennemgået en voldsom digital udvikling. Digitaliseringen er blevet identificeret som en megatrend der vil ændre samfundet og forretninger, både nu og langt inde i fremtiden, og dens påvirkning på samfundet er så stor at flere forskere kalder bevægelsen for den fjerde industrielle revolution (Degryse, 2016 og The Economist, 2012).

4.2 Digitaliseringens potentiale og aktualitet

I en rapport udarbejdet af Sabbagh et al. (2012) beskrives det at lande, der er i de mest avancerede stadier af digitalisering, typisk har øgede økonomiske fordele på omkring 20% sammenlignet med lande, der er i de initiale stadier af implementering af digitalisering. Ifølge rapporten medvirker digitaliseringen desuden til reduktion af arbejdsløshed, generelle livskvalitetsforbedringer samt øger befolkningens adgang til public service. Digitaliseringen medfører desuden at regeringer opererer med større transparens og effektivitet.

Selvom ovenstående rapport er udarbejdet tilbage i 2012, er aktualiteten af digitaliseringen ikke blevet mindre i dag. I skrivende stund er over 54 millioner mennesker registreret smittet med coronavirus på verdensplan. Pandemien har siden februar og marts katalyseret processen for digitalisering i verdens lande, regeringer og virksomheder på meget kort tid. I Microsoft's delårsrapport for første kvartal 2020 udtalte Microsoft's direktør, Satya Nadella, følgende: *“As COVID-19 impacts every aspect of our work and life, we've seen two years' worth of digital transformation in two months”*. I samme delårsrapport fremgik det, at Microsoft's digitale samarbejdsværktøj, Microsoft Teams, antal af daglige brugere var steget til 75 millioner, fra 44 millioner en måned forinden (Zaveri, 2020).

Ovenstående er blot et af mange eksempler på, at verdens virksomheder er i gang med at omlægge sig til en mere digital hverdag. Kigger man på aktiepriserne for nyetablerede virksomheder, der udbyder digitale værktøjer, som eksempelvis: Zoom (ZM) eller Slack (WORK), har disse selskabers aktiekurser steget betydeligt under coronakrisen, som følge af massive kundetilgange. Også i Danmark ser vi dette fænomen, hvor anvendelsen af digital software til afholdelse af møder er eksploderet. I takt med at virksomhederne i stigende grad omlægger deres kultur til at anvende digitale løsninger i hverdagen, opstår der også her et potentiale for revisorer.

I en rapport udarbejdet af Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) i 2020 vurderer over 50% af respondenterne, at COVID-19's største påvirkning på revisionsbranchen er et øget pres på at afslutte revisionsarbejde i statusrevisionen grundet medarbejderens mobilitetsproblemer. I rapporten har ACCA interviewet en vicepræsident fra Deloitte Kinas afdeling, omkring hvilke tiltag, de havde gjort for at minimere risikoen ved COVID-19. Ved spørgsmålet om hvilken påvirkning COVID-19 har haft på deres forretning indtil videre, svarede han: *“Since the initial outbreak, [...], Deloitte has promoted ‘no touch’ experiences supported by advanced technology and digital innovation”* (ACCA, 2020, s. 22). COVID-19 har i deres tilfælde fremskyndet digitaliseringsprocessen for selskabet, hvor de nu implementerer digitalisering til at imødekomme udfordringerne, som pandemien har medført.

Selvom vigtigheden af at implementere digitalisering i sin organisation er et velkendt faktum, er det ikke alle virksomheder der forstår at udnytte digitaliseringens potentiale. Forskning viser, at visse virksomheder har svært ved at implementere digitale værktøjer i deres forretning. Dette skyldes ikke manglende incitament, men nærmere at omdannelsen fra en ikke-digital virksomhed til en digital virksomhed er vanskeligere en som så. Ifølge Henriette et al. (2015) er en digital transformation mere end bare et teknologisk skifte fra analoge til digitale processer. Ifølge artiklen involverer en digital transformation implementeringen af hvad der benævnes *“digital capabilities”* til at supportere transformationen af virksomhedens forretningsmodel til en digitaliseret version. Hovedpointen i artiklen er, at en virksomhed ikke bare lader sig transformere digitalt, men at dette er en stor omvæltning i virksomhedens etablerede vaner og arbejdsgange. Ovenstående argument understøttes ligeledes af Davis (1989, s. 320), der argumenterer for, at den mest afgørende faktor for menneskers intention til at bruge nye digitale værktøjer, er forventningen til teknologiens performance og om den kan hjælpe dem med at udføre deres arbejde bedre.

Ifølge en undersøgelse udarbejdet af MIT Sloan Management Review i samarbejde med Deloitte University Press (Kane et al., 2015) bliver ovenstående bakket op. Mere end 4.800 direktører, managere og andre analytikere i forskellige virksomheder rundt omkring i verden er involveret i undersøgelsen, der har et af hovedemnerne, at undersøge hvor digitale virksomhederne ser sig selv. Respondenterne blev bedt om at vurdere på en skala fra 1 til 10 hvor digitalt moden deres egen virksomhed er, sammenlignet med en ideel modnet digital virksomhed. Svarene bliver inddelt i tre grupper; “tidlig”, “udvikling” og “modnede”, hvilket angiver stadiet for, hvor virksomheden er i forhold til den ideelle digitalt modnede virksomhed. 26% af respondenterne svarede, at deres virksomhed var i et tidligt stadie af digital modenhed. 45% svarede at de var i udviklingsfasen, hvorefter kun 29% af respondenterne svarede at deres virksomhed var i modningsfasen. Ud over ovenstående, er andre resultater af rapporten også relevante. Rapporten konkluderer, at 76% af respondenterne føler, at digitale teknologier er vigtige for deres organisation i dag. Derudover, mener 60% af respondenterne, at digitale teknologier har potentialet til fundamentalt at ændre måden medarbejderne i deres organisation vil arbejde på. Yderligere spår 76% af respondenterne at digitale teknologier vil ”disrupte” deres industri i moderat eller høj grad i den nærmeste fremtid.

4.3 Digitalisering i revisionsbranchen

Revisionsbranchen er også påvirket af digitaliseringen, og er i dag under stor forandring. Flere rapporter fra anerkendte konsulenthuse spår dystre fremtidsudsigter for revisionsbranchen. I en rapport af McKinsey, skønnes det blandt andet, at op til 86% af en revisors opgaver kan automatiseres (Chui et al., 2016). Revisionsbranchen har derfor stort fokus på mulighederne og udfordringerne ved den disruption som digitaliseringen kan medføre. Dette afspejler sig både inden for landets grænser (se eks. FSR, 2018 og Liempd et al. 2020), og internationalt (se AICPA, 2015).



Figur 4 - Digitaliseringsstadier i revision, egen tilvirkning

Graden af digitalisering inden for revisionsprocessen kan illustreres ved ovenstående figur. Figuren viser hvordan en revision ser ud i tre forskellige stadier.

Traditionel revision

Inden digitaliseringen blev alle revisioner foretaget som traditionel revision. Traditionel revision skal forstås som en revision, hvor alle revisionshandlinger foretages manuelt. En traditionel revision er kendetegnet ved en revision der tilvejebringes af manuelle processer, statisk analyse og som er meget stikprøvebaseret.

Data-dreven revision

I takt med at kunderne er blevet mere digitale, og flere revisionshuse er begyndt at anvende digitale værktøjer i deres revisionsproces, opstår den data-drevne revision. Den data-drevne revision er kendetegnet ved at anvende Computer-Assisted Auditing Techniques (CAAT's) til automatiserede revisionsprocesser, interaktive analyser og risikomålede stikprøver (Bierstaker et al., 2014). Denne form for revision er en mere intelligent form for revision end den traditionelle revision, og har til hensigt både at forøge kvaliteten af revisionen, samt øge effektiviteten for revisionsfirmaet.

Next-gen revision

Denne form for revision er det endegyldige mål for digitaliseringen af revisionsbranchen. Revisionen er kendetegnet ved at være fuldt automatiseret baseret på algoritmer, realtidsbaseret og ved at samtlige bilag testes. Tankerne om en komplet realtids- og kontinuerlig revision har eksisteret siden 1990'erne, hvor den blev beskrevet af Vaserhelyi et al. (1991). Sidenhen er modellen blevet konkretiseret og udvidet af mange forskellige forskere og institutioner, og kaldes i dag for Continuous Auditing Model. Denne model vil ikke blive gennemgået i afhandlingen. For en gennemgang af Continuous Auditing modellen henvises til Liempd et al. (2020, s. 7).

Samme revision af en virksomhed kan, på baggrund af indsigten i ovenstående tre faser, foretages forskelligt, alt afhængigt af, hvor digitaliseret revisionsfirmaet, som udfører revisionen er. Et interessant spørgsmål rejser sig dermed, om hvor de forskellige revisionsvirksomheder i Danmark kan kategoriseres i ovenstående figur. Hastigheden af implementeringen af digitale værktøjer i revisionsbranchen har ikke altid været den samme, med henvisning til afsnit 3.1.2. Det er først inden for de sidste par år at implementeringen af digitale værktøjer virkelig har accelereret. Årsagerne til dette skal findes i specifikke interne og eksterne drivere, der presser revisionsbranchen til at omfavne digitaliseringen og implementeringen af nye teknologier.

4.3.1. Internt pres

4.3.1.1 Nye ydelser

Et eksempel på en ny ydelse i markedet kunne være fintech-virksomhederne. I takt med den øgede digitalisering er der sket en opblomstring i startupmiljøet for virksomheder, der blandt andet leverer ydelser tilegnet meget små virksomheder. I Danmark kan der nævnes blandt andet regnskabsprogrammer som Dinero og Billy, der har til formål at lette hverdagens papirarbejde for den almindelige mindre virksomhed. Billy er sidenhen blevet opkøbt af Meneto, som helt har til formål at fjerne bogføring, opstilling- og indberetning af årsrapporter og skat fra deres kunders tanker. Disse nye virksomheder er opstået på baggrund af digitaliseringen, og de nye muligheder den medfører. Her har revisionshusene oplagte muligheder for at tage del i markedsandelen, ved selv at tilbyde løsninger til automatisk bogføring og opstilling af årsrapporter, supporteret mest af software.

Udover at tilbyde komplette løsninger til små virksomheder, kan revisor også yde assistance til SMV-segmentet og store virksomheder med rådgivning til omdannelse og digitalisering af selskabernes bogføring, momsregnskaber, likviditetsstyring og regnskabsopstilling mv., hvor komplette løsninger ikke findes eller er for komplicerede at udvikle. Revisor vil kunne skabe øget værdi ved opkobling af selskabernes data til analytiske værktøjer, som kan skabe yderligere indsigt for virksomhederne til fremtidige udviklingsmuligheder i deres forretning. Dette vil dog antageligvis kræve store investeringer fra revisionshusene, i medarbejdere der kan finde ud af at programmere, og som ikke traditionelt ville være ansat i sådan et firma.

4.3.2 Eksternt pres

En anden mulig årsag til den stigende digitalisering i revisionsbranchen, kan henføres til et eksternt pres på revisionsbranchen – både fra kunder men også fra ny regulering.

4.3.2.1 Regulering

Der ses løbende en stigning i kravene til revisor, i form af udstedelse af nye internationale lovkrav og retningslinjer. Dette kan senest ses ved IAASB's udstedelse af udkast til en ny kvalitetsstyringsstandard (ISQM 1) i februar 2019, udstedelse af det deraf afledte udkast til en opdateret ISA 220 standard i juli 2019, samt ændringen af ISA 540 der øgede kravene til revision af regnskabsmæssige skøn betragteligt.

ISQM står for “International Standard in Quality Management” og er tiltænkt at skulle erstatte den nuværende kvalitetssikringsstandard (ISQC 1). Standarden har til formål at gøre revisionsvirksomhedernes kvalitetsstyring mere robust i et marked, der bliver mere komplekst, ved at definere indhold, politikker og krav til revisionsvirksomhedernes kvalitetsstyringssystem (Sørensen, H. H., & Nielsen, S. B., 2019). Standarden kræver, at revisionsvirksomhederne opbygger deres kvalitetsstyringssystemer på baggrund af konkrete interne og eksterne forhold, således at de i højere grad imødegår den enkelte virksomheds specifikke kvalitetsrisici, som identificeres ved implementeringen af en ny risikovurderingsproces. Herefter er der stillet krav til, at virksomhederne designer handlinger, som imødegår de identificerede kvalitetsrisici. Den kommende standard medfører altså en række forholdsvis omfattende stramminger og skærpede krav til revisors kvalitetsstyringssystem, som er et direkte initiativ for at sikre et stabilt højt kvalitetsniveau efter de internationale revisionsstandarder. Sagt med andre ord, bliver revisionshusene pålagt nye krav, der blandt andet resulterer i mere omfattende dokumentation af kvalitetsstyringen i forbindelse med revisionsprocessen. Disse stigende reguleringskrav kombineret med hårdt prispres som følge af kommodificeringen af revisionsydelser (FSR – danske revisorer, 2018, s. 12), vurderes alt andet lige at stille krav til revisor om at effektivisere sin revisionsproces for at kunne opretholde en fornuftig rentabilitet.

4.3.2.2 Kunderne

Udover øgede krav til arbejdsomfang og kvalitet fra reguleringer, bliver revisor også mødt af et andet, og måske stærkere, eksternt pres. Presset kommer fra revisionsbranchens kunder, der i højere grad forlanger mere end blot en ”blank påtegning” og en medfølgende protokol. Selvom digitaliseringen også er en rejse for de virksomheder, som revisor servicere, er kunderne i dag blevet mere opmærksomme på de muligheder digitaliseringen medfører, hvilket gør, at de også stiller højere krav til revisors ydelser (FSR, 2018, s. 9). Løsninger som automatiske tracking-systemer, der kan vise økonomien i “real time”, intelligente computerprocesser til arbejdsopgaver samt software til integration imellem afdelingerne er eksempler på nogle af de løsninger, som kunderne allerede nu ved eksisterer, og som de arbejder på at implementere. Kunder vil givetvis også efterspørge tredjepartsverificering af funktionaliteten af disse systemer, hvilket øger presset på revisors IT-mæssige kompetencer yderligere.

4.4 Definerer af digitalisering

Digitalisering som fænomen dækker over mange ting, og har forskellige betydninger alt afhængigt af hvilken kontekst ordet anvendes i. Jævnfør Oxford Dictionary defineres digitalisering som: *“the process of changing data into a digital form that can be easily read and processed by a computer”*. Ovenstående definition kan anvendes ved beskrivelse af digitaliseringen af fysiske dokumenter som fakturaer til digitale værdier. Denne afhandlings fokus ligger i stedet på hvilken effekt digitaliseringen har på revisionsprocessens effektivitet og kvalitet, og kræver derfor at begrebet digitalisering defineres anderledes. Afhandlingens definition af digitalisering har ladet sig inspirere af flere forskellige definitioner. FSR’s rapport om Digital transformation definerer begrebet *gennemgribende digitalisering* som: *“digitale løsninger og teknologier, der medfører automatiserede processer og mere effektive, omkostningsreducerende og værdiskabende ydelser og services.”* (FSR - danske revisorer, 2018, s. 3). Denne definition anvender ordet “gennemgribende” før digitalisering, hvilket indikerer et endeligt stadie af digitalisering. Denne afhandlings fokus er dog at undersøge digitaliseringen for den hidtil tilvejebragte afstand derhen.

Gartner, et globalt anerkendt forsknings- og rådgivningsfirma, definerer digitalisering som *“the use of digital technologies to change a business model and provide new revenue and value-producing opportunities; it is the process of moving to a digital business”*. Denne definition lægger mere op til, at digitaliseringen er en proces, hvor man bevæger sig hen imod en digital forretning. Gartner definerer ikke yderligere “digital business” i deres definition af digitalisering.

Digitalisering i revisionsøjemed defineres i indeværende afhandling som *“implementerede digitale værktøjer i revisionsprocessen”*. Dette åbner op for spørgsmålet om hvordan digitale værktøjer skal defineres, hvilket afhandlingen definerer som *ikke alment tilgængelige IT-baserede redskaber med formålet at opnå øget kvalitet og/eller effektivitet*.

Det kan diskuteres hvordan almen tilgængelighed af et IT-baseret redskab tolkes, og hvor grænsen går i forhold til klassificeringen af, om redskabet er et digitalt værktøj eller ej. I det følgende gennemgås eksempler på kategorier af digitale værktøjer, der kan anvendes i revisionsbranchen.

4.5 Digitale værktøjer inden for revisionsbranchen

For at konkretisere begrebet ”digitalt værktøj” samt for at kunne besvare problemformuleringen, er det relevant først at kortlægge hvilke digitale værktøjer, der er til stede i revisionsprocessen samt at konkretisere anvendelsen af disse.

I det følgende afsnit vil en række af de hyppigst anvendte digitale værktøjer derfor blive beskrevet kort. Følgende digitale værktøjer vil blive kommenteret:

- Robotics
- Kunstig intelligens
- Dataanalyse
- Apps
- Cloud-løsninger
- Droner
- Tilføjelsesprogrammer

4.5.1 Robotics

Et af de hurtigst voksende digitale værktøjer inden for revisionsbranchen er softwareroboter, ofte refereret til som ”robotics” eller ”RPA” (Robotic Processing Automation). Jf. FSR’s digitaliseringsrapport (2018, s. 34) defineres en softwarerobot på følgende måde:

“En softwarerobot er et stykke software i en computer, der imiterer menneskelige handlinger på forskellige kompleksitetsniveauer alt efter type af software og IT-setup”

Sagt med andre ord kan en robot helt konkret udføre en række af revisors manuelle, regelbaserede opgaver, ved at imitere de menneskelige handlinger. Man skal dog skelne robotics fra kunstig intelligens (AI), da robotter ikke er i stand til at kunne håndtere nye situationer og ”tænke selv”, ligesom AI-software er programmeret til at kunne inden for et bestemt omfang. En robot vil derfor fejle hvis den støder på uforudsete begivenheder, som afviger fra forventningen.

Som følge af softwarerobotters kognitive begrænsninger, er de specielt velegnede til at udføre, og derfor automatisere, repeterbare manuelle opgaver eller rutinepræget arbejde, hvor der ikke skal tages stilling til spørgsmål eller eksempelvis tolkes på data. Omvendt vil en robot ikke være velegnet til at

udføre en opgave, hvor der ikke er klart definerede regler for dens handlinger – eksempelvis ved vurdering af kundespecifikke forhold i forbindelse med vurdering af kunde- og opgaveaccept.

Nedenfor er listet en række konkrete eksempler på handlinger, som softwareroboter kan anvendes til i revisionsøjemed:

- Udsendelse af engagementsforespørgsler
- Udsendelse af debitorsaldomeddelelser
- XBRL-indberetning af årsrapport til Erhvervsstyrelsen
- Arkivering af revisionsfiler

4.5.2 Kunstig intelligens

Kunstig intelligens, som ofte går under betegnelsen “AI”, der kommer af det engelske “artificial intelligence”, er kendetegnet ved at være en viderebygning af en softwarerobot, hvorved den trænes til at kunne håndtere mere komplicerede arbejds gange (FSR, 2018, s. 34).

For at forstå udtrykket AI er der taget udgangspunkt i definitionen jf. Oxford Dictionary:

“The theory and development of computer systems able to perform tasks normally requiring human intelligence, such as visual perception, speech recognition, decision-making, and translation between languages”

Jf. ovenstående definition er AI kendetegnet ved at være et computerbaseret system, som gennem udvikling kan udføre opgaver, som normalt kræver menneskelig intelligens. Dette indebærer eksempelvis visuel genkendelse, talegenkendelse, evnen til at tage beslutninger samt oversættelseskundskaber. Det vil sige, at AI adskiller sig fra normale softwareroboter ved at have menneskelige evner i form af en eller flere af ovenstående egenskaber, som den tilegner sig ved selv at have mulighed for at lære, kaldet “Machine Learning”. Dette gør blandt andet AI i stand til at forudse forskellige scenarier (Predictive Analytics), hvilket en normal softwarerobot ikke vil være i stand til.

Som sagt sker der en løbende forbedring af AI-algoritmen, i takt med at den udsættes for nye data – det vil sige at den hele tiden “lærer” og “bliver klogere”, men derudover kan Machine Learning kombineres med “Deep Learning” hvilket gør AI i stand til også at lære af sine fejl, således at den kan udbedre disse fremadrettet.

Denne form for teknologi er fortsat begrænset brugt i revisionsbranchen grundet teknologiske ressourcemangler, men der ses en stor interesse for denne type teknologi, da den vil kunne implementeres i en stor del af revisors arbejdsopgaver (Chui et al., 2016). Der ses dog en begyndende brug af AI til løsning af arbejdsopgaver, som eksempelvis indebærer aflæsning af dokumenter som fakturaer og engagementsbekræftelser, samt afstemning af disse til finanstransaktioner (PricewaterhouseCoopers, 2019).

4.5.3 Dataanalyse

Dataanalyse som begreb beskriver det at analysere rådata, med formålet om at kunne udtale sig omkring dette.

I relation til revisionsprocessen kan dataanalyse i høj grad være anvendeligt som hjælpeværktøj til at analysere store datamængder – eksempelvis transaktionsdata – for at finde mønstre og anomalier. Dette kan blandt andet gøres ved modellering af data samt visualisering af denne på en intelligent måde, således at den kan bidrage til at understøtte revisors konklusioner eller fungere som led i revisors risikovurderingshandlinger.

I praksis er dataanalyse hyppigt anvendt som hjælpeværktøj, da det i mindre grad stiller krav til teknologiske ressourcer end eksempelvis brugen af robotics og AI, og typisk kan udføres ved brug af alment tilgængelig software som eksempelvis Microsoft Excel eller Business Intelligence-programmer som Microsoft PowerBI eller Tableau.

Dataanalyse kan have flere forskellige formål, og lige så gælder det inden for revisionsprocessen. Nedenfor er beskrevet en række forskellige typer af analyser, samt hvorledes disse kan have relevans i forhold til revisionsprocessen:

Beskrivende dataanalyse

Beskrivende dataanalyse er den mest simple form for analyse. Denne går ud på at beskrive hvordan historisk data har udviklet sig. Dette kan eksempelvis indebære tidsserie- eller “Period-over-Period”-analyser, som kan være nyttige for revisor i forbindelse med risikovurderingsprocessen, da der her ikke nødvendigvis søges svar på hvorfor data har udviklet sig på en bestemt måde, men i højere grad om der er mønstre, der indikerer øget risiko. Derudover er denne type analyse ofte anvendt til at finde

ensartede mønstre i transaktionsdata, hvilket lægger til grund for en stratificering af en population, der jf. ISA 530 kan være hensigtsmæssig ved revision ved brug af stikprøver.

Diagnostisk dataanalyse

Diagnostisk dataanalyse tager skridtet videre, og bruges til at beskrive udviklinger i data – altså forklare årsagen til at noget er sket. Denne type analyse er eksempelvis anvendelig for revisor til at opnå en bedre forståelse for virksomhedens transaktioner, og kan derudover anvendes som en risikovurderingshandling i forbindelse hermed.

Prædiktiv dataanalyse

Prædiktiv dataanalyse går ud på at forudsige resultater på baggrund af historisk data. Denne type analyse vil ofte udspringe fra en diagnostisk analyse, hvor der er fundet en sammenhæng imellem forskellige data, som herefter kan lægge til grund for en forudsigelse. Denne type analyse ses specielt i forbindelse med udførelsen af substansanalytiske revisionshandlinger, der netop stiller krav om opstilling af en forventning til bogførte beløb eller nøgletal på baggrund af prædiktiv analyse med udgangspunkt i identificerede sammenhænge i data.

Præskriptiv dataanalyse

Præskriptiv dataanalyse er den mest komplicerede form for dataanalyse, som bygger videre på den prædiktive analyse ved at foreskrive en løsning eller anbefaling til handling. Denne type analyse ses sjældent brugt i revisionsøjemed, da den i højere grad tjener et rådgivende formål, og næppe er brugbar i forbindelse med opnåelse af en forståelse for data eller validering af denne, som er mere foreneligt med revisionens formål.



Figur 5 - Typer af dataanalyse, egen tilvirkning

4.5.4 Apps

En applikation, eller en app, defineres af Oxford Dictionary som: “*a program designed to do a particular job; a piece of software*”. Oversat til dansk defineres en app ret bredt som et program, altså et stykke software, der er designet til at udføre et specifikt stykke arbejde. For ikke mere end 5-10 år tilbage, associerede man ordet app med et computerprogram på sin pc. I dag ville man nok næppe tænke på computerprogrammer, når man hører ordet app, men nærmere på de ikoner man har på sin smartphone.

I en undersøgelse fra eMarketer.com fandt de frem til, at den gennemsnitlige amerikanske borger i 2019 brugte ca. 3,5 time om dagen på sin telefon. Fordelingen af denne tid var ca. en halv time brugt i en browser, og de resterende tre timer brugt på telefonens forskellige apps (Wurmser, 2020). Med den mængde af tid der anvendes på brugen af apps i dagligdagen, må det antages, at der er enorme potentielle synergieffekter med arbejdsrelaterede handlinger på mobilen, såfremt disse handlinger vil kunne indkapsles i specifikke apps.

Specifikt i forhold til revisionsbranchen vil udviklingen af apps til en række processer, potentielt kunne gavne effektiviteten og/eller kvaliteten, af revisors udførte arbejde. Apps anvendes som ovenfor beskrevet, når man er på sin telefon. Dette implicerer, at revisor ikke har sin computer til rådighed, hvorfor apps af arbejdsrelateret karakter i højere grad vil skulle skræddersys til handlinger der kan udføres uden en computer.

Overordnet ser vi to kategorier en revisionsvirksomhed ville kunne udvikle apps til: interne forhold i den specifikke revisionsvirksomhed, og eksterne forhold som vedrører kundearbejde. Nedenfor er et eksempel i hver kategori kort fremlagt.

Interne forhold

Udviklingen af en app til eksempelvis timeregistrering, når revisor er på farten og er uden sin computer, ville kunne medføre, at registreringen var blevet gjort på farten. Dette vil potentielt kunne frigøre mere tid til arbejde, når computeren igen er ledig.

Eksterne forhold

En anden situation hvor revisor ikke står med sin computer kunne være ved en lageroptælling. Her vil en app kunne anvendes i stedet for fysiske papirer, når revisor tester lager til liste, og liste til lager. Dokumentationen af lageroptællingen vil dermed direkte kunne uploades til revisionsprogrammet, hvilket ville spare tid på indlæsning af fysiske papirer.

4.5.5 Cloud-løsninger

Cloud-løsninger er en form for digitalt værktøj, som i meget høj grad vinder frem i erhvervslivet – også i revisionsbranchen.

“Cloud” oversat til “skyen” stammer fra begrebet “cloud computing”, som er en paraplydefinition for computing-ydelser leveret via internettet (Microsoft, n.d.). Eksempler på computing-ydelser er servers, databaser og software. Disse har tidligere været administreret lokalt – eksempelvis har virksomheder haft et serverrum og softwareprogrammer har man skulle installere lokalt på computere. Cloud-løsninger åbner dog op for, at disse kan flyttes til “skyen”, hvilket åbner op for nye muligheder.

Revisionsprocessen har historisk været kendetegnet ved, at revisionsdokumentation er blevet foretaget på papir og arkiveret i fysiske mapper. Senere blev der introduceret digitale revisionsprogrammer, som muliggjorde at flere revisorer kunne arbejde i samme revisionsfil, som man dog typisk skulle være på et lokalt netværk for at kunne tilgå. Cloud-løsninger åbner op for at revisionsprogrammer flyttes til internettet, hvor de kan tilgås fra hele verden. Yderligere muliggør det, at der kan arbejdes dynamisk i realtid, samt øger muligheden for integration med andre cloud-baserede programmer.

I praksis ses cloud-teknologien blandt andet brugt i forbindelse med indhentelse af kundemateriale, som gør det muligt for revisor og kunde, at have forbindelse til den samme cloudbaserede database. Eksempler på alment tilgængelige cloudbaserede databaser kan nævnes dropbox og Google Drive, men i praksis har flere revisionsvirksomheder udarbejdet deres egne versioner. Teknologien tillader at disse eksempelvis integreres direkte med revisionsprogrammet, som ligeledes kan være integreret med regnskabsopstillingsprogrammet.

Grundet den globale tilgængelighed som cloud-løsninger tilvejebringer, åbner det i høj grad op for muligheden for revision på tværs af landegrænser. Dette har flere revisionshuse udnyttet ved at etablere “shared service centers” i udlandet, som ikke i sig selv er et digitalt værktøj, men er muliggjort som følge af digitale værktøjer.

4.5.6 Droner

Droner, som historisk har været udviklet og benyttet i forbindelse med militære formål, er i dag i højere grad blevet et “hvermandseje” og kan nemt anskaffes til overkommelig pris. Også i revisionsbranchen har man fået øjnene op for brugen af droner, hvor flere af de større revisionshuse er begyndt

at benytte teknologien og hvor nogle ligefrem har etableret afdelinger med speciale i dronerelaterede ydelser.

Det sted hvor eksperter mener, at der er det største potentiale for droner, er i forbindelse med inspektion af fysiske aktiver (Appelbaum, D., & Nehmer, R. A. (2017)). Specielt kan droner være behjælpelige ved inspektion af aktiver, som er svære at inspicere fysisk, som følge af størrelse eller tilgængelighed og derudover kan den bidrage til en hurtigere, billigere og mere sikker revision jf. Elaine Whyte, PwC's UK drone lead (ACCA).

Appelbaum & Nehmer (2017) vurderer at droneteknologi i forbindelse med fysisk inspektion af aktiver i høj grad vil kunne bidrage til revisionsbevis vedrørende tilstedeværelsen af fysiske aktiver samt værdiansættelsen.

Tilstedeværelse af fysiske aktiver

Droneteknologi vil kunne bruges til at bekræfte tilstedeværelsen af fysiske aktiver ved hjælp af billede- og videodokumentation. Som eksempel herpå kan nævnes at PwC i Storbritannien i 2019 foretog deres første drone-lageroptælling af en stor mængde kul, hvor man med droneteknologi kunne udregne mængden af kul med over 99% nøjagtighed, og med et reduceret timeforbrug på 85% (PwC, 2019a).

Værdiansættelsen af fysiske aktiver

Ved hjælp af droneteknologi kombineret med video, kan revisor opnå overbevisning om fysiske aktivers stand, på steder som revisor normalt ikke ville have mulighed for at inspicere fysisk – eksempelvis på en bygnings tag eller lignende. Derudover kan man ved hjælp af videodokumentation eller 3D-scan af fysiske aktiver, nemmere inddrage eksperter i revisionen, uden at disse behøver at deltage fysisk på dagen for den fysiske inspektion.

4.5.7 Tilføjelsesprogrammer

Ovenstående beskrivelser omfavner langt de fleste typer af digitale værktøjer vi kender til i dag. Visse specifikke typer af digitale værktøjer har ikke været mulige at inddrage i ovenstående afsnit, hvorfor de kommenteres særskilt i dette afsnit. Afsnittet er kaldt "Tilføjelsesprogrammer", da nedenstående eksempler er yderligere revisionshandlinger, der er tilføjet eksisterende digitale værktøjer.

Egen tilføjet software til eksisterende programmer

Vi har konstateret, at visse revisionshuse har udbygget de almindelige funktioner, der følger med i computerprogrammer som eksempelvis Microsoft Excel. Disse funktioner omfatter blandt andet at Excel nu også af disse revisionshuse, kan anvendes som eksempelvis stikprøveberegner, “data clean up”-værktøj, “data-preparation”-værktøj, eller til at udføre statistiske tests, med videre. Funktionaliteten af Excel for disse revisionshuse kan derfor siges at være steget, såfremt disse ekstra funktioner finder anvendelse i dagligdagen.

Udbyggelsen af programmet er foretaget med “inhouse” udviklet kode, hvorfor dette ikke kan standardiseres til et generelt digitalt værktøj, der er tilgængeligt for hele revisionsbranchen. Andre eksempler på videreudvikling af eksisterende digitale værktøjer kan også nævnes, som for eksempel:

- Udbyggelse af Microsoft Word til at indeholde standardiserede aftalebreve, ledelseserklæringer eller revisorerklæringer.
- Udbyggelse af Microsoft Powerpoint til at indeholde standardiserede revisionsprotokoller eller management letters.

5. EMPIRI

5.1 Primær data

5.2 Sekundær data

5.3 Validitet og reliabilitet

5.1 Primær data

Afhandlingen tager, i forbindelse med besvarelsen af projektets problemformulering, afsæt i primære datakilder, som består af forfatterskabets egne tilvirkninger i form af både kvantitative og kvalitative data. Analysen vil primært læne sig op ad nedenstående primære data, som omfatter spørgeskema og interviews. Der vil suppleres i analysen med relevante referencer til teorien, hvor det findes relevant.

Kvantitative data er kendetegnet ved at være målbar og repræsenteret ved tal. Afhandlingens kvantitative datagrundlag bygger på en spørgeskemaundersøgelse, som har været distribueret til en række danske revisorer, med formålet at kortlægge brugen af digitale værktøjer i den danske revisionsbranche, samt at indsamle danske revisorers holdninger til disse værktøjers bidrag til kvaliteten og effektiviteten af revisionsprocessen.

Kvalitative data er kendetegnet ved at repræsentere data som ikke kan opgøres i kvantitative måleenheder, og typisk er præget af subjektivitet. Afhandlingens brug af kvalitative primærddata består af interviews med danske revisorer, hvilket har til formål at supplere resultaterne fra spørgeskemaundersøgelsen, for på den måde at få en dybere forståelse for anvendelsen af digitale værktøjer i revisionsbranchen i Danmark.

5.1.1 Spørgeskema

I det følgende vil empirien fra spørgeskemaundersøgelsen blive gennemgået. Gennemgangen vil omfatte en oversigt over de registrerede svar fra respondenterne, og tankerne bag hvilke svar der er anvendt i analysen. Derudover vil den demografiske fordeling af de anvendte respondenter blive illustreret og repræsentativiteten af stikprøven vil løbende blive kommenteret. Afslutningsvis vil der blive kommenteret på stikprøvens validitet og reliabilitet.

5.1.1.1 Stikprøvestørrelse / Svarprocenter

Spørgeskemaet blev den 5. oktober 2020 distribueret til en mailliste over revisionsfirmaer i Danmark. For information vedrørende den metodiske tilgang til indhentelsen af denne liste, henvises til metodeafsnittet tidligere i afhandlingen. Der blev udsendt en rykker til maillisten den 10. oktober. 107 af de 124 mails blev leveret. Det totale antal mailrespondenter der har gennemført spørgeskemaet er 18 (16,8%), og antallet af respondenter der delvist gennemførte spørgeskemaet er 21 (19,6%).

Der blev tidligt identificeret lav aktivitet hos mailrespondenterne, hvorfor det blev vurderet, at indhentelse af yderligere respondenter var nødvendig, for at kunne opnå en gruppe af respondenter på et rimeligt antal til analysen. Derfor blev spørgeskemaet den 8. oktober distribueret til tre Facebook-grupper for cand.merc.aud.-studerende. Facebook grupperne for cand.merc.aud. årgang 2018 (271 medlemmer), 2019 (259 medlemmer) og 2020 (251 medlemmer) fik distribueret spørgeskemaet. Af de i alt 781 blev spørgeskemaet gennemført af 19 (2,4%) og delvist gennemført af 72 (9,0%).

Endeligt er spørgeskemaet blevet distribueret til bekendte inden for revisionsbranchen, hvor alle 16 har gennemført spørgeskemaet. Totalt set har spørgeskemaet haft en rækkevidde til 904 personer, hvoraf 53 (5,9%) har gennemført det, og 93 (10,3%) delvist har gennemført det. Dette giver en total mængde af gennemførte og delvist gennemførte respondenter på 146.

	Distribueret	Kunne ikke leveres	Leveret	Gennemført	%	Delvis svaret	%
<u>Mailliste:</u>							
1. Runde	124	17	107	15	14,0%	21	19,6%
2. Runde	113	17	96	3	2,8%	0	0,0%
Total	124	17	107	18	16,8%	21	19,6%
<u>Link</u>							
Facebook	781	N/A	781	19	2,4%	72	9,0%
Bekendte	16	N/A	16	16	2,0%	0	0,0%
Total	797	N/A	797	35	4,4%	72	9,0%
<u>Total</u>	921	17	904	53	5,9%	93	10,3%

Tabel 1 - Fordeling af respondenter, egen tilvirkning

Inden igangsættelsen af analysen, blev gruppen af gennemførte og delvist gennemførte respondenter grundigt gennemgået, for at undersøge hvorvidt de kunne anvendes i analysen eller ej. Spørgeskemaet er, som illustreret i afsnit 2.3.1.2, opdelt i fem grupper. Det er ikke fundet relevant at anvende respondenter, der er sprunget fra spørgeskemaet, inden pågældende nåede til gruppe C, da disse respondenter dermed kun ville have svaret på demografiske spørgsmål om sig selv. Da dette ikke er omfattet af afhandlingens formål, er disse respondenter derfor blevet sorteret fra i det data der er anvendt i analysen. Nedenfor ses en tabel over det totale antal respondenter (146), og hvordan disse respondenter er sprunget fra i løbet af spørgeskemaet grupperinger.

Grupperinger	A	B	C	D	E
Antal respondenter primo	146	145	129	75	53
Afgang	(1)	(16)	(54)	(22)	0
Antal respondenter ultimo	145	129	75	53	53

Tabel 2 - Respondentfrafald, egen tilvirkning

Ovenstående tabel er inddelt i spørgeskemaets fem grupper. Det ses af tabellen, at én respondent falder fra i spørgeskemaets indledning (A), 16 respondenter falder fra i spørgeskemaets demografiske afsnit (B), 54 respondenter falder fra når de bliver vist revisionsprocessen (C) og at 22 respondenter falder fra når de skal tage stilling til underspørgsmål (D). Til analysen er det blevet besluttet at anvende en del af respondenterne, der delvist har besvaret spørgeskemaet. Mere specifikt er det besluttet at anvende respondenterne der har besvaret spørgeskemaets gruppe C, men ikke har svaret på gruppe D. Det vurderes lige så relevant at inddrage deres besvarelser om tilstedeværelsen af digitale værktøjer i revisionsprocessen, som for respondenter der har gennemført spørgeskemaet. Overordnede figurer i analysen, der viser tilstedeværelsesgraderne af digitale værktøjer i revisionsprocessens faser, er derfor inklusiv de 22 respondenter, der har svaret på gruppe C men ikke har svaret på gruppe D i spørgeskemaet. I alt giver dette en respondentmasse på 75 til spørgsmålene i gruppe C, og 53 respondenter til underspørgsmålene i gruppe D.

5.1.1.2 Sammenlægning af respondenter

Inden analysen blev påbegyndt, er det blevet vurderet at sammenlægge respondenter, der har tilkendegivet at være fra mindre revisionshuse og mellem revisionshuse. Sammenlægningen er resultatet af, at datagrundlaget indledningsvist er vurderet for småt, og foretages for at skabe et statistisk større datagrundlag at analysere.

En oversigt over fordelingen af respondenterne inden sammenlægningen ses i tabellen nedenfor:

Før sammenlægning	Gennemført	Delvist besvaret	I alt	I procent
Større revisionshus	28	14	42	56%
Mellem revisionshus	11	3	14	19%
Mindre revisionshus	14	5	19	25%
I alt	53	22	75	100%

Tabel 3 - Fordeling af anvendte respondenter før sammenlægning, egen tilvirkning

Tabellen nedenfor viser fordelingen af respondenter, efter sammenlægningen af mellem og mindre revisionshuse:

Efter sammenlægning	Gennemført	Delvist besvaret	I alt	I procent
Større revisionshus	28	14	42	56%
Mellem og mindre revisionshus	25	8	33	44%
I alt	53	22	75	100%

Table 4 - Fordeling af anvendte respondenter efter sammenlægning, egen tilvirkning

De anvendte respondenter til analysen er i nedenstående tabel brudt op på hvilke distributionskanaler de stammer fra.

	Mailliste	Facebook	Bekendte	I alt	I procent
Større revisionshuse	1	25	16	42	56%
Mellem og mindre revisionshuse	13	20	0	33	44%
I alt	14	45	16	75	100%

Table 5 - Fordeling af anvendte respondenter, egen tilvirkning

5.1.1.3 Demografi af respondenter

Respondenterne er indledningsvist i spørgeskemaet blevet stillet over for fire generelle spørgsmål: (1) hvilken størrelse af virksomhed som respondenterne arbejder i, (2) hvilket køn respondenterne har, (3) alderen på respondenterne og (4) hvor mange års erfaring respondenterne har inden for revisionsbranchen.

Virksomhedsstørrelse

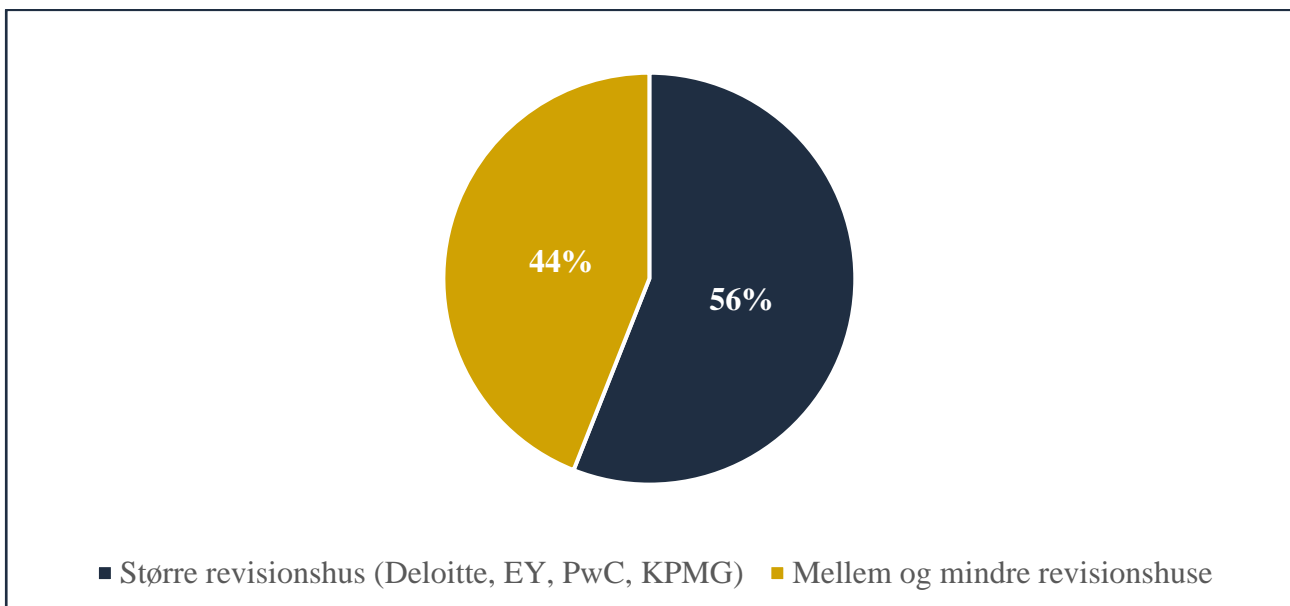
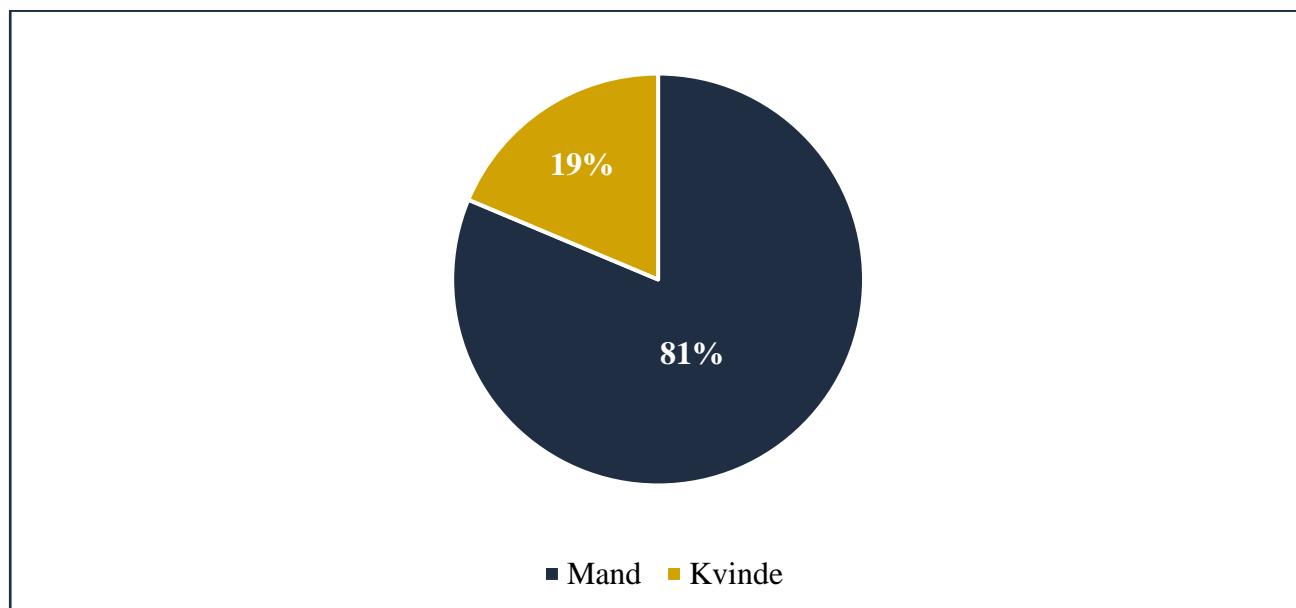


Figure 6 - Fordeling af respondenter ud fra virksomhedsstørrelse, egen tilvirkning

Ovenstående figur viser fordelingen i den størrelse som revisionsfirmaet har for de forskellige respondenter. Det ses af figuren, at større revisionsfirmaer, som i spørgeskemaundersøgelsen er defineret som Deloitte, EY, PwC og KPMG, er størst repræsenteret, med en andel på 56% af de totalt anvendte respondenter. Derudover ses det, at mellem og mindre revisionshuse, der er defineret som revisionshuse der ikke er Big-4, har en andel på 44% af de totalt anvendte respondenter.

Det kan konstateres, at der blandt respondenternes er en overrepræsentation, bestående af respondenter fra større revisionshuse. Dette vurderes blandt andet at være påvirket af, at spørgeskemaet er distribueret til bekendte i revisionsbranchen, hvilket i overvejende grad udgøres af revisorer fra større revisionshuse. Sammenlignes ovenstående fordelingen af respondenterne med fordelingen i branchen (Liempd et al., 2020), vurderes det, at der er en overrepræsentation på ca. 20-25% af respondenter fra større revisionshuse. Dette vurderes at have indflydelse på repræsentativiteten af spørgeskemaundersøgelsen, der i højere grad giver indikationer på brugen af digitale værktøjer i større revisionshuse, og derfor i mindre grad synes repræsentativ for revisionsbranchen i Danmark som helhed.

Kønsfordeling



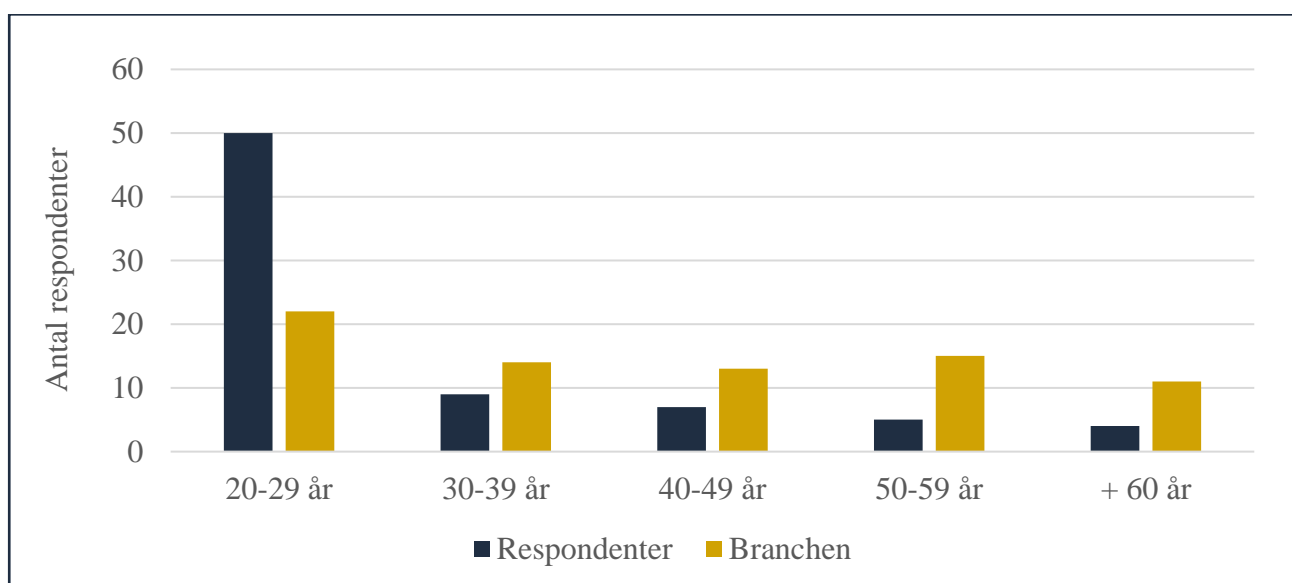
Figur 7 - Kønsfordeling blandt respondenter, egen tilvirkning

Undersøgelsens respondenter består af 81% mænd og 19% kvinder, jævnfør ovenstående figur. Denne kønsfordeling er ligeledes ikke umiddelbart repræsentativ, hvis man sammenholder den med branchen som helhed. Ifølge en brancheanalyse udarbejdet af DI Rådgiverne (2020, s. 35), som omhandler rådgiverbranchen generelt, ses det af data fra Danmarks Statistik fra 2018, en kønsfordeling på 52% kvinder og 48% mænd. Denne kønsfordeling er målt på baggrund af branchekoden "692000",

som ikke specifikt vedrører revisionsbranchen, men en lidt bredere vifte inden for “bogføring, revision og skatterådgivning”, hvorfor den kan være en smule upræcis til sammenligningsformål. Til trods for dette, giver statistikken indikationer om, at kønsfordelingen blandt respondenterne i spørgeskemaundersøgelsen ikke afspejler den faktiske kønsfordeling i branchen.

Som udgangspunkt vurderes dette ikke at have betydning for validiteten og reliabiliteten af respondenternes svar, da det antages, at anvendelsen af, og holdningen til digitale værktøjer, er forskellig blandt kvinder og mænd.

Aldersfordeling



Figur 8 - Aldersfordeling af respondenter, egen tilvirkning

Aldersfordelingen på respondenterne fordeler sig som vist i ovenstående figur. Søjlerne er inddelt efter afhandlingens anvendte respondenter (blå) og hvad den forventede fordeling ville se ud, hvis man kiggede ud i branchen med samme antal mennesker (gul).

Det ses at størstedelen af respondenter befinder sig i alderen mellem 20-29 år. Denne fordeling er forventelig, siden størstedelen af de gennemførte respondenter er fra bekendte i revisionsbranchen og fra Facebook-grupperne. De bekendte fra revisionsbranchen er i overvejende grad jævnaldrende med forfatterskabet, hvilket taler for årsagen til overvægten af yngre respondenter. Derudover må det antages, at størstedelen af studerende på cand.merc.aud. ligeledes har en større andel af unge studerende.

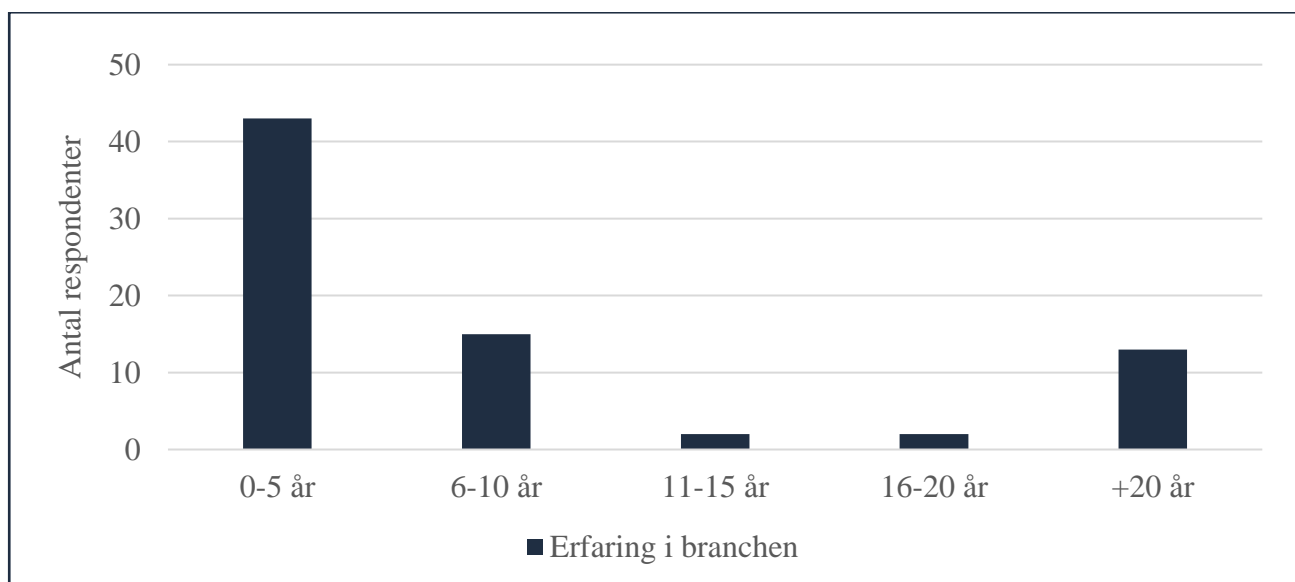
Sammenlignes søjlerne mod hinanden, ses det, at spørgeskemaundersøgelsen, efter forventningen, har en overrepræsentation af yngre respondenter, hvor de anvendte respondenter derefter er underrepræsenterede i de resterende aldersgrupperinger.

Aldersgruppe	Under 30	30-39	40-49	50-59	Over 60
Respondentgruppe	58%	15%	11%	9%	6%
Branchefordeling (ultimo 2018)	29%	19%	17%	20%	15%
Forskel	+29%	(4%)	(6%)	(11%)	(9%)

Table 6 - Sammenligning af respondenter og branchefordeling, egen tilvirkning pba. data fra DI Rådgiverne (2020, s. 38).

I tabellen ses det, at 58% af spørgeskemaets respondenter er under 30 år. I revisionsbranchen som helhed udgør medarbejdere under 30 år ca. 29% af den samlede fordeling. Ovenstående figur og tabel taler begge for en skævvridning af respondentgruppen, i forhold til branchefordelingen, hvilket igen taler imod at stikprøven vi har anvendt, er repræsentativ med branchen som helhed.

Erfaring i branchen



Figur 9 - Erfaring blandt respondenter, egen tilvirkning

Erfaringsmæssigt er stikprøven fordelt på 43 respondenter der har mellem 0-5 års erfaring, 15 med 6-10 års erfaring, 2 med 11-15 års erfaring, 2 med 16-20 års erfaring og 13 med +20 års erfaring. Ovenstående figur over erfaringen i branchen er ikke overraskende, givet den store andel af respondenter hvis alder lå i spændet 20-29 år. Efter afslutningen af spørgeskemaet og den indledende analyse af respondenterne, er der blevet gjort nogle overvejelser om hvorvidt spændene i dette spørgsmål har været for snævre. Analysen vil ikke anvende ovenstående indsigt i respondenternes erfaring yderligere, hvorfor ikke vurderes at være relevant.

5.1.1.4 Opsummering

Indledningsvist er spørgeskemaet blevet aggregeret til grupperne “større revisionshuse” og “mellem og mindre revisionshuse”, med baggrund i at få et datasæt at analysere på, som har en vis størrelse. Der anvendes i alt 75 besvarelser fra spørgeskemaet til analysen, hvoraf 53 af disse er gennemførte besvarelser, og 22 er delvist besvarede. Der ses en skævvridning i repræsentativiteten af respondenterne i forhold til branchen som helhed for de fleste demografiske mål. For det første ses en skævvridning i overvægten respondenter fra større revisionshuse. Dernæst ses en lille skævvridning i kønsfordelingen af respondenterne. Endeligt ses en højreskæv fordeling af respondenternes alder, sammenlignet med stikprøvestørrelsens forventede fordeling af alder. Disse skævvridninger vurderes dog ikke dog ikke så signifikant, at respondenternes svar ikke kan benyttes.

5.1.2 Interviews

Formålet med udsendelsen af spørgeskemaet var først og fremmest, at få et indblik i graden af digitalisering i Danmarks revisionshuse. Derudover søgte spørgeskemaet svar på en række af de praktiserende revisorers holdninger til deres respektive virksomheders digitale værktøjer, i forbindelse med deres daglige arbejde som udøvende revisorer. For at give analysen et dybere lag af forståelse for, hvorfor respondenterne har svaret som de har, eller hvorfor de ikke har svaret som de har, er der blevet udført to opfølgende interviews.

Udvælgelsen af interviewpersonerne var afledt af idéen om, at tankerne fra de praktiserende revisorer overordnet er indfanget af spørgeskemaet, hvorfor inddragelsen af specialistviden om henholdsvis digitalisering i branchen generelt, og kendskab til branchen blev vurderet mere relevant for analysen. Nedenfor beskrives kort bevæggrundene for valget af hver enkelt interviewperson.

5.1.2.1 Interview - Sara Sayk

Sara Sayk er chef for SMV-segmentet i FSR - danske revisorer. Hun har en faglig baggrund som registreret revisor, cand.merc.aud. og har tidligere arbejdet i revisionsbranchen hos en mellemstor revisor i 11 år. Hun er derudover skribent på FSR's medlemsblad, SIGNATUR samt eksterne medier, og ligeledes censor på CBS for primært cand.merc.aud-studerende.

Årsagen til interviewet med Sara skal hovedsageligt findes i, at hun er chef for SMV-segmentet i FSR. Hun arbejder til daglig med mange størrelser af revisionshuse, dog primært mellem og mindre

revisionshuse, hvilket gør, at hun er en oplagt kandidat at interviewe, da hun favner den del af revisionsbranchen, som forfatterskabet ikke selv har indgående indsigt i. De primære tanker bag interviewet med Sara Sayk er derfor, at hun gennem interviewet kan tale på vegne af respondenter i kategorien “mellem og mindre revisionshuse”.

Udfordringen ved denne fremgangsmåde er dog, at respondentgruppen “mellem og mindre revisionshuse” omfavner en bred vifte af revisionsfirmaer af forskellig størrelse. Det er svært at argumentere for, at Sara Sayk kan udtale sig på baggrund af alle revisionsvirksomheder, som ikke er Big-4, men det er vurderet mere repræsentativt at inddrage FSR’s holdninger end at foretage interviews med enkelte revisorer fra den brede målgruppe.

Sara Sayk har en generel ekspertviden inden for SMV-segmentet, hvilket gør hende til en idéel kandidat at tale med, for at skabe mere dybde i analysen, da hun kan bidrage med indsigt i analysen hvor der er stødt på observationer, der ikke umiddelbart kan forklares. At Sara Sayk er en ekspert på SMV-segmentet, betyder imidlertid ikke, at hun er en ekspert inden for digitalisering, hvorfor hun nødvendigvis ikke kan kommentere på konkrete digitale værktøjer anvendt af grupperne.

5.1.2.2 Interview - Christian Lehmann Nielsen

Christian Lehmann Nielsen er partner og Audit Innovation Team Leader i Deloitte, hvor han sidder med ansvaret for innovations- og transformationsaktiviteter. Han har en faglig baggrund som statsautoriseret revisor. Derudover repræsenterer Christian Lehmann Nielsen Deloitte Danmark i Deloitte’s globale og regionale innovationsnetværk.

Årsagen til interviewet med Christian Lehmann Nielsen skal findes i, at han er en af spydspidserne for digitaliseringsfronten i revisionsbranchen i Danmark. Christian Lehmann Nielsen har i en længere periode haft en finger på pulsen på, hvad der rører sig af digitalisering i branchen, samt hvilke nye digitale værktøjer der popper op. Han er derudover tit citeret i diverse rapporter om digitalisering, hvor blandt andet FSR’s digitaliseringsrapport (2018) kan nævnes. Idéen bag interviewet med Christian Lehmann Nielsen er at inddrage en specialist inden for digitalisering af revisionsbranchen. Med sin kombinerede baggrund som Audit Innovation Team Leader i Deloitte og statsautoriseret revisor, har Christian Lehmann Nielsen en dyb forståelse for den generelle revisionsproces, samt hvordan digitaliseringen påvirker den.

Udfordringen ved inddragelsen af Christian Lehmann Nielsen kan være, at han fokuserer på digitaliseringen af revisionsprocessen for et større revisionshus, hvorfor der kan sås tvivl om, om han har indgående kendskab til hvordan mellem og mindre revisionshuse er digitaliseret.

5.2 Sekundær data

Sekundær data er data som ikke er tilvejebragt af forfatterskabet selv. Det omfatter data der er udarbejdet af andre forskere, fageksperter, brancheorganisationer, regulerende enheder og deslige. Der er anvendt en række af sekundære datakilder i afhandlingen. Indledningsvist er sekundært data anvendt til at overskueliggøre den underliggende teori for det valgte emne. Her kan nævnes sekundærdata blandt andet i form af ISA-standarder udstedt af IAASB. Derudover er der anvendt rapporter fra anerkendte, både internationale og nationale, brancheorganisationer, som ACCA og FSR, til at belyse revisorbranchen og digitaliseringen heraf. I løbet af såvel teoriafsnittet, som resten af afhandlingen, er der udover ovenstående eksempler på sekundærdata inddraget artikler fra anerkendte forskere, til at understøtte argumentationen.

Ens for alle sekundære kilder har været, at beslutningen om anvendelsen i afhandlingen har været funderet i grundige overvejelser omkring kildens oprindelse og autenticitet. Der er udelukkende anvendt sekundærdata fra respektable og anerkendte kilder inden for afhandlingens undersøgelsesfelt. Forfatterskabets kildekritik om anvendelsen af afhandlingens sekundære datakilder er kort opsummeret i nedenstående underafsnit.

5.2.1 Artikler

Afhandlingen har anvendt en række artikler fra anerkendte internationale forskere om revision og regnskab. Fælles for alle artiklerne har været, at disse stammer fra troværdige og anerkendte tidsskrifter, hvor blandt andre “Journal of Emerging Technologies in Accounting” og “Advances in Accounting” kan nævnes.

5.2.2 Bøger, revisionsstandarder og lovtekster

Der er i afhandlingen ikke gjort stor anvendelse af bøger, hvilket primært skyldes at der ikke er skrevet særlig meget omkring nærværende emne i faglitteraturen. De involverede bøger har primært været anvendt til udarbejdelse af teoriafsnittet (Eilifsen et al. 2014 m.fl.), samt til at få en forståelse for opgavens overordnede akademiske opbygning (Andersen, 2014). Ligeledes har revisionsstandarder og lovtekster været anvendt til udfærdigelsen af teoriafsnittet samt i analysen.

5.2.3 Rapporter

Igennem hele opgaven har rapporter fra diverse udgivere været anvendt. Fælles for rapporterne har været, at de alle har været udgivet af anerkendte og autoritetstro kilder, hvoraf ACCA, McKinsey, FSR, SDU og DI Rådgiverne kan nævnes. Ens for alle udgivere er, at de er respektable institutioner, og generelt er kendt for at levere materiale af en høj kvalitet.

5.2.4 Hjemmesider

Generelt har det været forsøgt at holde anvendelsen af diverse hjemmesider på et minimum. Der er enkelte steder i teoriafsnittet henvist til hjemmesider som kilde, men formålet har været af overfladisk betydning, og har ikke haft en væsentlig påvirkning på essensen af opgaven.

5.3 Validitet og reliabilitet



Figur 10 - Validitet og reliabilitet, egen tilvirkning

Validitet og reliabilitet kan anskues som i ovenstående figur. For at bedømme om anvendt data er validt eller ej, skal man se på, om man har ”skudt inden for skiven” ved indsamling af sit datagrundlag. Mere specifikt forklaret handler validiteten om, hvorvidt det indsamlede data kan anvendes til at svare på problemformuleringen (skiven) eller ej, og om hvor gyldigt data er; altså hvor tæt på skivens midte man har skudt. Reliabiliteten handler derimod om, hvor stor en kvalitet der er i det data, som anvendes til at svare på problemformuleringen, eller som analogien viser, hvor tæt samlet man placerer sine skud. Det ideelle data vil derfor være data, der både rammer tæt inden for skivens midte, og ikke har for stor spredning imellem skuddene. Validiteten handler med andre ord om gyldigheden af hvorvidt det indsamlede data kan anvendes til at besvare problemformuleringen. Reliabiliteten handler derimod om pålideligheden i forhold til kvaliteten af det data, der er fremfundet.

5.3.1 Validitet

5.3.1.1 Spørgeskema

Indledningsvist kan det nævnes, at alle respondenterne antageligvis er praktiserende revisorer i revisionshuse, der udfører revision til hverdag. Dette indikerer indledningsvist for en højere grad af validitet af respondentgruppen.

Hvad der imidlertid taler imod validiteten af respondentgruppen, er det faktum at mængden af modtagne svar på spørgeskemaet er relativt lille. Færre respondenter taler rent statistisk for lavere repræsentativitet, hvilket igen påvirker validiteten negativt. Derudover har fordelingen af modtagne respondenter en tvivlsom repræsentativitet, hvis man kigger på respondenternes fordeling i de generelle spørgsmål, sammenlignet med branchen som helhed – dette taler ligeledes mod en lavere validitet. Der er ligeledes en risiko for, at respondenterne i spørgeskemaet kan mistolke spørgsmålene, eller under- eller overspille deres holdninger. Dette kan for eksempel være tilfældet ved spørgsmålet hvor respondenterne skal tage stilling til, om deres virksomhed har implementeret digitale værktøjer for processen “Procesgennemgang / Walkthrough”. Der kan sås tvivl, om hvorvidt samtlige praktiserende revisorer ved, hvad ordene procesgennemgang eller walkthrough betyder, i en revisionsmæssig sammenhæng, og dermed også om hvorvidt alle svarene er valide.

Et andet spørgsmål hvis svar kan skabe tvivl om validiteten, er det første underspørgsmål til hver enkelt proces: “I hvilken grad mener du, at processen er digitaliseret?”. Dette spørgsmål vises kun for

de respondenter der har vurderet tilstedeværelsen af digitale værktøjer til den enkelte proces, og omfatter derfor udelukkende disse revisorers holdninger til processens grad af digitalisering. Det kan argumenteres, at en revisor der ikke vurderer, at der findes digitale værktøjer til processen, ikke ville vurdere graden af digitalisering af processen særligt højt. Det må derfor konkluderes, at svarene for graden af digitalisering i processerne i mindre grad er valide. Til at imødegå den overordnede lave validitet af spørgeskemaets resultater, er det besluttet at inddrage interviews fra kendte eksperter på området. Den overordnede årsag til interviewene har været at give analysen et dybere indblik i tolkningen af observationerne, men også for at udfordre validiteten af respondenternes svar på spørgeskemaet.

5.3.1.2 Interviews

Generelt vurderes validiteten høj ved de afholdte interviews. Interviewene er foretaget som delvist strukturerede interviews, og det har således været muligt at fortolke på, og spørge ind til, de forklaringer som interviewpersonerne har taget op under interviewet. Dette har medført at samtalen kunne holdes centreret omkring problemstillingen, hvilket taler for en højere validitet. Der er forud for interviewene fremsendt en spørgeguide, en kopi af spørgeskemaet til respondenterne samt relevante figurer og observationer fra analysen, så interviewpersonerne har haft mulighed for at forberede sig på interviewet. Dette taler ligeledes for højere validitet.

5.3.2 Reliabilitet

5.3.2.1 Spørgeskema

Overordnet vurderes reliabiliteten i et spørgeskema stærk. Når først et spørgeskema er opsat, kan det distribueres igen og igen. På grund af den standardiserede natur af et spørgeskema, vil sandsynligheden for at opnå de samme resultater, ved en genudførelse af undersøgelsen være højere. Dette taler for en højere grad af reliabilitet.

5.3.2.2 Interviews

Interviewene blev afholdt som semistrukturerede interviews. Dette indebærer en vis grad af fleksibilitet i interviewet. Hvis interviewpersonen nævner noget specifikt i deres besvarelse af et spørgsmål, ville dette kunne tages op efterfølgende til yderligere uddybning. På baggrund af det semistrukturerede interviews natur, er der derfor en grad af tilfældighed over interviewet. Dette bevirker en mindre grad af sandsynligheden for, at interviewet ville være ens, hvis det blev foretaget flere gange. Dette taler imod reliabiliteten af interviewene.

6. ANALYSE

6.1 Indledning

6.2 Kunde- og opgaveaccept

6.3 Udførelse

6.4 Rapportering

6.5 Sammenfatning

6.1 Indledning

Indeværende analyse er udarbejdet på baggrund af den indsamlede empiri omtalt i kapitel 5. Analysen er opdelt i tre overordnede faser, (1) Kunde- og opgaveaccept, (2) Udførelse og (3) Rapportering. Faserne svarer til de samme faser som respondenterne i spørgeskemaundersøgelsen blev stillet overfor.

Indledningsvist, bliver der for hver fase vist en figur over hvor stor en andel af respondenterne, der har tilkendegivet at være bekendt med tilstedeværelsen af digitale værktøjer inden for en række opstillede processer i den samlede revisionsproces. Denne figur vises først, for at give læseren et overblik over eventuelle ligheder eller forskelle mellem de større revisionsfirmaer og de mellem og mindre revisionsfirmaer.

Derefter bliver interessante observationer fra den overordnede figur yderligere undersøgt. Respondenternes svar til underspørgsmålene i spørgeskemaet anvendes her, og vil blive vist som liggende bar-charts, hvor deres svar er rangeret i et farveskema fra rød til grøn, afhængigt af hvilket svar der er valgt på Likert-skalaen. De mest interessante observationer er drøftet med interviewpersoner.

Afslutningsvist sammenfattes analysen, hvor der vil blive opsummeret på observationer gennemgået for de enkelte faser.

6.1.1 Afstemning af begreber i analysen

For at holde en klar struktur og ens forståelse for læser i analysen, vil anvendte begreber i analysen kort beskrives.

Tilstedeværelsesgraden: angiver andelen af adspurgte respondenter, der har vurderet tilstedeværelsen af et specifikt digitalt værktøj, divideret med den samlede mængde af respondenter. Eksempelvis vil processen "Udarbejdelse af aftalebrev" have en tilstedeværelsesgrad på 50%, hvis 5 ud af 10 respondenter fra eksempelvis større revisionshuse har "sat hak" ved denne proces. Tallet angiver den procentvise mængde af revisorer i vilkårlig kategori af virksomhedsstørrelse, der vurderer, at en vilkårlig proces er til stede i deres virksomhed. Tallet beregnes på baggrund af stikprøven i spørgeskemaet.

Digitaliseringsgraden: angiver i hvilken grad respondenterne mener, at en proces med identificerede digitale værktøjer er digitaliseret. For at gøre figurer for underspørgsmålene mere letlæselige, anvendes dette begreb i stedet for hele spørgsmålet: “I hvilken grad mener du, at processen er digitaliseret?”. Da respondenternes svar til underspørgsmålene er registreret på en Likert-skala fra 1-5, vil man kunne tale om en digitaliseringsgrad på eksempelvis 3,5.

Effektivitet: angiver i hvilken grad respondenterne mener, at en proces med identificerede digitale værktøjer resulterer i øget effektivitet. Begrebet anvendes af samme årsag som ovenstående, og erstatter i stedet spørgsmålet: “I hvilken grad mener du, at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?”.

Kvalitet: angiver i hvilken grad respondenterne mener, at en proces med identificerede digitale værktøjer resulterer i øget kvalitet. Begrebet anvendes af samme årsag som ovenstående, og erstatter i stedet spørgsmålet: “I hvilken grad mener du, at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?”.

6.1.2 Hypotesedannelse

På baggrund af afhandlingens teori afsnit har forfatterskabet, inden indhentelse af empiri og udarbejdelse af analyse, dannet sig nogle forudantagelser om hvordan udfaldet af analysen vil se ud. Disse forudantagelser er dannet dels på baggrund af tidligere gennemlæst forskning om emnet, og dels ud fra egne iagttagelser i revisionsbranchen. Forfatterskabet arbejder begge ind for segmentet “større revisionshuse” i Danmark, og har, ud over nytilegnet viden gennem teori og analyser, almindeligt kendskab til revisionsbranchen og dens holdninger til digitaliseringen, set gennem et stort revisionshus. Tilsammen har disse forudantagelser dannet en indledende teori om hvordan spørgeskemaets svar vil se ud. Disse forudantagelser vil, i takt med analysen af respondenternes svar til spørgeskemaet, enten blive falsificeret eller undlade at blive forkastet i overensstemmelse med den kritisk rationalistiske metode.

Nedenfor oplystes afhandlingens generelle forudantagelser omkring respondenterne identifikation af digitale værktøjer, samt hvilke holdninger de vil have til deres effekt på effektiviteten og kvaliteten af revisionsprocessen. Forudantagelserne er reduceret til to hypoteser, der gennem analysen vil blive testet.

Undersøgelser viser, at større revisionshuse er mere digitaliseringsparate end mindre og mellemstore revisionshuse (Liempd et al., 2020). Forskningen viser desuden, at tilstedeværelsen af digitaliseringsparathed er et vigtigt element, når virksomheder faktisk skal til at digitalisere deres forretning (Henriette et al. 2015). Noget tyder derfor på, at større revisionshuse generelt har et bedre udgangspunkt til digitaliseringen, end mindre og mellemstore revisionshuse. Dette understøttes blandt andet af, at det hovedsageligt er Big-4-selskaberne, der vinder International Accounting Bulletin's (IAB) pris for Audit Innovation of the Year. På baggrund af ovenstående defineres første hypotese som følgende:

H1: Digitaliseringsgraden i større revisionshuse er højere end i mellem og mindre revisionshuse

I en undersøgelse af Sabbagh et al. (2012) blev det fastslået at lande der befinder sig i et avanceret stadie af digitalisering har økonomiske fordele på op til 20%. I teoriafsnittet om digitalisering blev flere digitale værktøjer berørt og gennemgået, for deres potentiale til effektivisering og forøgelse af kvaliteten i revisionsprocessen. Flere artikler berørte indirekte hvorvidt disse digitale værktøjer vil kunne forøge effektivitet og/eller kvaliteten af revisionsprocessen. Som eksempel kan nævnes Appelbaum & Nehmer (2017), der beskriver hvordan droner kan afhjælpe revisor med at indhente revisionsbevis for tilstedeværelsen og værdiansættelsen af fysiske aktiver. På baggrund af ovenstående defineres anden hypotese som følgende:

H2: Digitale værktøjer øger effektiviteten og/eller kvaliteten af revisionsprocessen

Ovenstående to hypoteser er sammensmeltningen af forfatterskabets indledende forudantagelser, inden analysen er foretaget. Som analysen skrider frem, vil der undervejs kommenteres på hypoteserne, og om de faktiske forhold understøtter eller modstrider dem. Endeligt i analysen vil der foretages en opsummering af de faktiske forhold, og derefter en sammenligning til de indledende hypoteser, for at undersøge om disse skal forkastes eller ej.

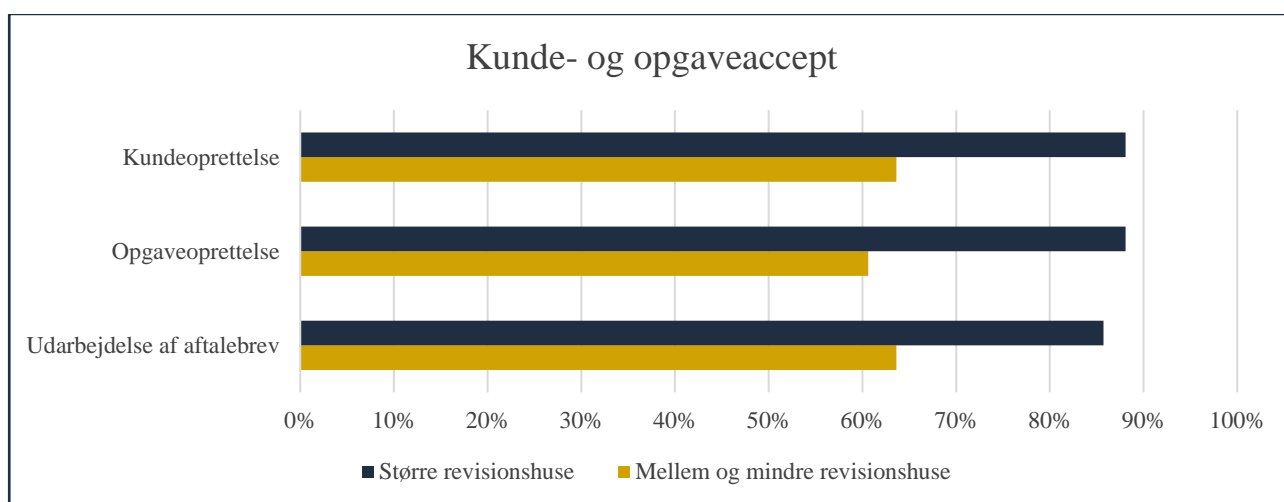
Da forventningen er, at digitaliseringsgraden i større revisionshuse er højere end i mellem og mindre revisionshuse, er den indledende forventning ligeledes, at tilstedeværelsesgraden af digitale værktøjer, er højere i de større revisionshuse. Denne forventning opstår som følge af, at tilstedeværelsesgraden af digitale værktøjer, alt andet lige, vurderes at være en indikator for digitaliseringsgraden. De større revisionshuse vurderes i højere grad at have ressourcerne til at udvikle digitale løsninger, qua disse firmaer er store internationale aktører med mange tusinde ansatte. Derudover tegner der sig et billede af, de større revisionshuse i høj grad anvender det teknologiske aspekt som en konkurrenceparameter, og ifølge Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020), bliver der i de fire

store revisionshuse investeret massivt i digital transformation og nye værktøjer. Derimod er mange af de mellemstore og mindre revisionshuse i den danske revisionsbranche, præget af, at være forholdsvis mindre, nationale selskaber, som derfor ikke har et vidtspændende internationalt netværk. Som undtagelse er en række mellemstore revisionshuse som eksempelvis BDO, Grant Thornton og Baker Tilly, som også er internationale selskaber, dog af en væsentlig mindre størrelse end Big-4.

Sara Sayk (interview, november, 2020) peger dog på, at de mindre revisionsvirksomheder, som følge af de knappe ressourcer, i forhold til de større revisionsvirksomheder, i høj grad benytter sig af faglige netværk, som eksempelvis Revisorgruppen Danmark eller Kreston, til at skabe en fælles større resourceramme. Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020) peger ligeledes på, at partnerskaber og alliancer på tværs af de mindre revisionshuse, er en måde hvorpå man kan udvikle sig sammen med hinanden, for på den måde i højere grad at kunne holde sig effektive og konkurrencedygtige.

6.2 Kunde- og opgaveaccept

Nedenfor ses resultatet af respondenternes svar til spørgsmålet “I hvilke af nedenstående processer er du bekendt med, at din arbejdsplads har implementeret digitale værktøjer?”, vedrørende den del af revisionsprocessen, hvor der foretages kunde- og opgaveaccept.



Figur 11 - Kunde- og opgaveaccept, egen tilvirkning

Som nævnt i det indledende afsnit i analysen, er det vores forventning, at større revisionshuse i højere grad har implementeret digitale værktøjer, relativt til mellem og mindre revisionsfirmaer. Disse forventninger bliver i høj grad bekræftet af ovenstående figur. Overordnet ses det, at respondenter fra større revisionshuse vurderer tilstedeværelsen af digitale værktøjer i alle tre processer højere i deres virksomheder, end respondenterne for mellem og mindre revisionshuse. Tilstedeværelsen af digitale værktøjer vurderes ikke blot højere på alle tre kategorier, men derudover ses det, at der er en betydelig forskel i hvor høj en grad respondenterne har vurderet, at de digitale værktøjer er til stede i deres virksomheder. Det ses, at mellem 60-65% af respondenterne fra mellem og mindre revisionsfirmaer vurderer, at deres virksomhed har implementeret digitale værktøjer for alle tre processer. Sammenlignes dette med respondenterne fra større revisionshuse, ses der i stedet et spænd på 80-90%, der mener at deres virksomhed har implementeret digitale værktøjer i alle tre processer. Gennemsnitligt for de tre processer, er tilstedeværelsesgraden for større revisionshuse på 87%, sammenlignet med en tilstedeværelsesgrad på 63% for de mellem og mindre revisionsfirmaer.

Forskellen mellem tilstedeværelsesgraderne er ikke overraskende. I rapporten om digitaliseringsparatheden i revisionsbranchen fra Liempd et al. (2020), drages der konklusioner på linje med ovenstående resultater. I rapporten konkluderes det, at der ses en forskel på digitaliseringsparatheden hos store revisionshuse, sammenlignet med mindre eller mellemstore firmaer, hvor store revisionshuse er klart mere digitaliseringsparate end de mindre og mellemstore. Samme observationer ses i ovenstående figur, hvis vi antager, at der findes en positiv korrelation mellem digitaliseringsparathed og faktisk digitalisering, hvilket ligeledes understøttes af Henriette et al. (2015).

En af årsagerne til forskellen i tilstedeværelsesgraderne på de to respondentgrupper kunne være, at størrelsen på visse mindre revisionshuse simpelthen afholder dem fra at implementere digitale værktøjer, da det er for omkostningstungt i forhold til den mængde af kunder som de servicerer. Dette argument understøttes af Sara Sayk fra FSR, der belyser, at flere mindre revisionshuse har: *“[...] utroligt meget erhvervsservice, og som kun har få kunder. Disse sidder jo altså ikke med særlig meget digitalt. Det kan ikke betale sig for dem. Og man skal huske på, at det jo koster penge at være digitalt.”* (Sayk, S., interview, november, 2020). Da respondentgrupperne for mellem og mindre revisionshuse er slået sammen, kan ovenstående argument være en årsag til den lavere tilstedeværelsesgrad hos de mellem og mindre revisionshuse.

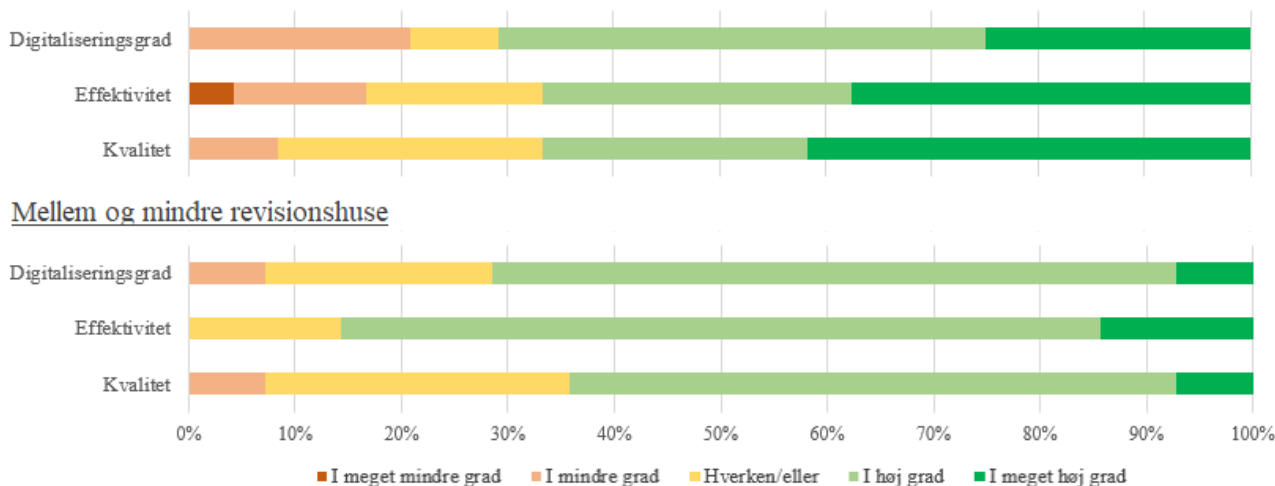
En ting der til gengæld taler for, at tilstedeværelsesgraderne for mellem og mindre revisionshuse alligevel ligger fornuftigt omkring de 60% kunne være, at mange revisionshuse har valgt at tage del

i faglige netværk, som Revisorgruppen Danmark eller Kreston. Disse faglige netværk fungerer som en slags pulje for revisionshuse, hvorfor det her måske er lettere at finde den nødvendige kapital, til at udvikle digitale værktøjer til revisionsprocessen. Dette understøttes ligeledes af Sara Sayk, der kommenterer på spørgsmålet om hvorvidt små revisionshuse stadig er præget af fysiske mapper, at: *“Man bliver nødt til at (1) blive mere effektive og (2) ressourcerne i kroner og ører skal optimeres, hvorfor de går sammen og poster i det i en fælles pulje. Min fornemmelse er, at det er disse virksomheder, som har svaret på jeres spørgeskema.”* (Sayk, S., interview, november, 2020).

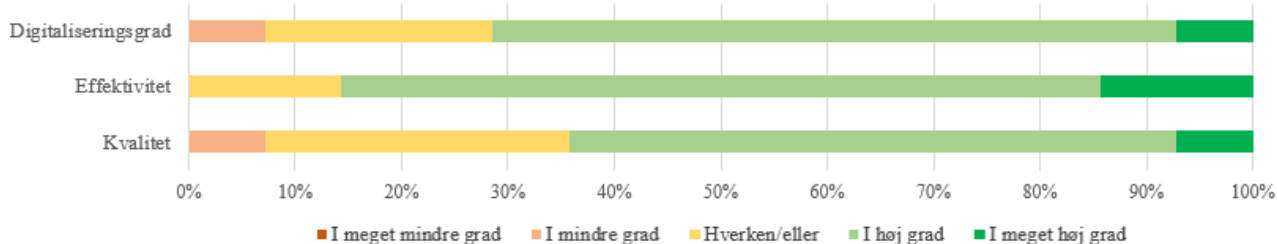
Anskuer man de to respondentgruppers holdninger til underspørgsmålene for processerne ”Kundeoprettelse”, ”Opgaveoprettelse” og ”Udarbejdelse af aftalebrev”, ses nogenlunde samme billede som ovenfor beskrevet. Nedenfor fremstilles tre figurer, der viser respondenternes holdninger til digitaliseringsgraden, effektiviteten og kvaliteten opdelt mellem større revisionshuse mod mellem og mindre revisionshuse.

6.2.1 Kundeoprettelse

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 12 - Kundeoprettelse, egen tilvirkning

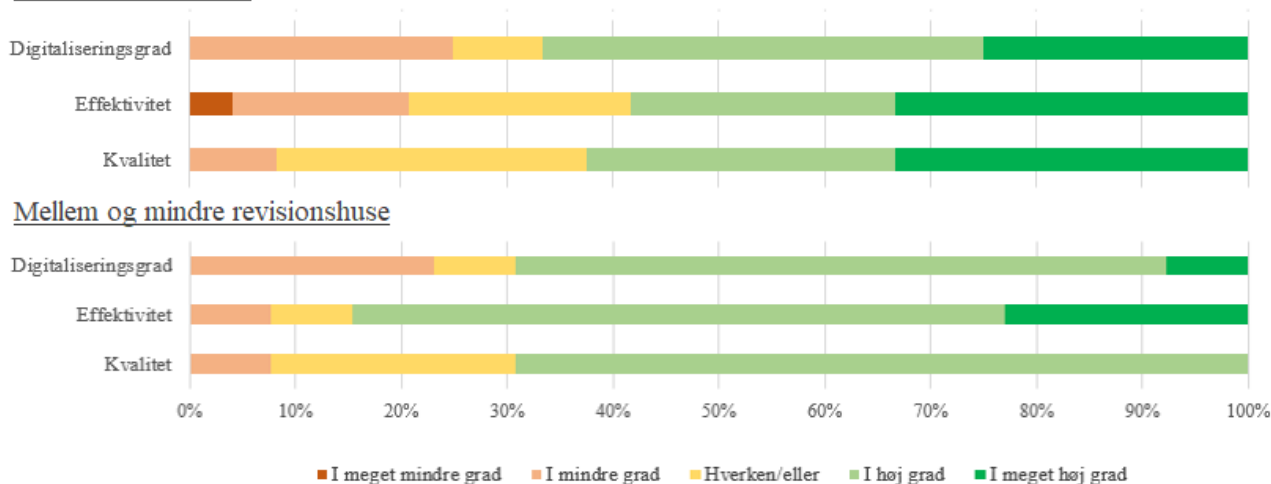
Af figuren ses det, at respondenterne fra de større revisionshuses generelt har mere polariserede holdninger til i hvilken grad processen er digitaliseret, i hvilken grad de digitale værktøjer øger effektiviteten af processen og om de implementerede digitale værktøjer skaber forøget kvalitet i processen, sammenlignet med respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse. Det ses specielt i overvægten af respondenter der svarer “i mindre grad” og “i meget høj grad”. Kigger man på gennemsnittet af

svarene, på en skala fra 1-5, ligger de for digitaliseringsgraden og effektiviteten overordnet ens for større revisionshuse (3,75 og 3,83) mod mellem og mindre revisionshuse (3,71 og 4,00). Der ses en mindre afvigelse, når man kigger på respondenternes svar til i hvor høj grad processen øger kvaliteten. Her er gennemsnittet for større revisionshuse 4,00 hvor mellem og mindre revisionshuse har et gennemsnit på 3,64. I og med at alle gennemsnit ligger over 3, indikerer dette, at respondenterne generelt er positivt stemt over for de tre underspørgsmål.

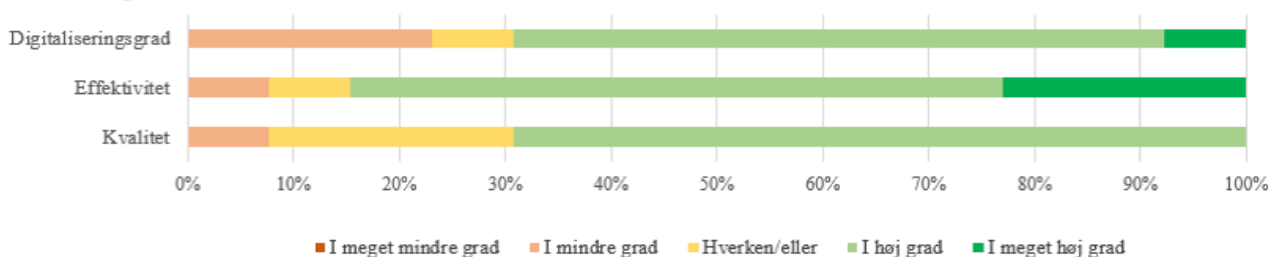
Imod forventningen ses det, at mellem og mindre revisionshuse generelt vurderer deres digitale værktøj for kundeoprettelse mere effektivt, end større revisionshuse. Hvor gennemsnittet for mellem og mindre revisionshuse ligger på 4,00 er det for større revisionshuse blot på 3,83. En årsag til dette kunne muligvis findes i, at implementeringen af digitale værktøjer i disse processer er forholdsvis nye for mellem og mindre revisionshuse, hvorimod de for større revisionshuse har været anvendt længe. Respondenternes vurderinger af underspørgsmålene kan derfor antages at være præget af en vis form for bias. En respondent fra et større revisionshus, der har anvendt digitale værktøjer til eksempelvis kundeoprettelse og opgaveoprettelse over en længere periode, vil derfor ikke nødvendigvis ligge samme vægt i, hvor høj en grad det digitale værktøj øger effektiviteten og kvaliteten, da anvendelsen af denne har været en del af hverdagen. Derimod kan det antages, at en respondent fra et mindre revisionshus lægger større vægt på graden af effektivitet og kvalitet, da anvendelsen af det digitale værktøj er forholdsvis nyt, hvorfor respondenterne kan sammenligne anvendelsen af denne med den tidligere proces.

6.2.2 Opgaveoprettelse

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



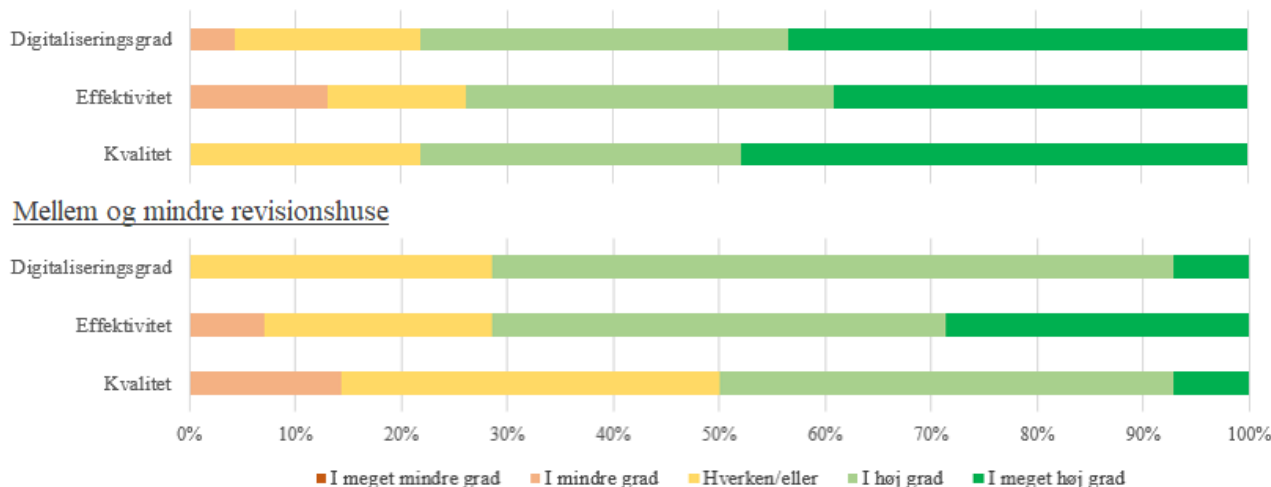
Figur 13 - Opgaveoprettelse, egen tilvirkning

For processen “Opgaveoprettelse” tegner sig samme billede som før. Generelt ses positive tilbagemeldinger fra både større revisionshuse samt mellem og mindre revisionshuse på alle tre underliggende kategorier af digitaliseringsgrad, effektivitet og kvalitet. Ud fra figuren tegner der igen sig et billede af en mere polariseret respondentgruppe for større revisionshuse, hvor respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse generelt vurderer det hele positivt. Gennemsnittene for større revisionshuse ligger på 3,76 for digitaliseringsgraden, 3,67 for effektiviteten og 3,88 for kvaliteten. Sammenlignes dette med mindre revisionshuse lægger gennemsnittene på henholdsvis 3,54, 4,00 og 3,62.

Det kan bemærkes, at gennemsnittet for i hvor høj en grad de digitale værktøjer øger effektiviteten af processen “Opgaveoprettelse” for mellem og mindre revisionshuse er højere (4,00) end for større revisionshuse (3,67). Dette kan muligvis forklares med samme argumentet under “Kundeoprettelse”, om at respondenter fra mellem og mindre revisionshuse har en anden opfattelse af det digitale værktøjs effekt på effektiviteten, da de digitale værktøjer i disse virksomheder måske er implementerede for nylig.

6.2.3 Udarbejdelse af aftalebrev

Større revisionshuse



Figur 14 - Udarbejdelse af aftalebrev, egen tilvirkning

Hvor holdningerne mellem respondenterne fra større revisionshuse mod mellem og mindre revisionshuse rigtigt skiller sig fra hinanden, i fasen om Kunde- og opgaveaccept, er når man kigger på besvarelserne til processen “Udarbejdelse af aftalebrev”. Det ses af ovenstående figur, at respondenterne fra større revisionshuse i overvejende grad er meget positivt stemte over for deres digitale værktøj til denne proces. Gennemsnitligt vurderer disse respondenter digitaliseringsgraden til 4,17, effektiviteten til 4,00 og kvaliteten til 4,26. Disse gennemsnit er væsentligt højere sammenlignet med respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse, der vurderer digitaliseringsgraden til 3,79, effektiviteten til 3,93 og kvaliteten til 3,43.

Den største afvigelse findes i vurderingen af kvalitet. Selvom respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse ligger på 3,43, hvilket ikke kan siges at være dårligt, ligger gennemsnittet for større revisionshuse på hele 4,26. Årsagen til denne forskel er uvis, men det indikerer, at de anvendte digitale værktøjer hos større revisionshuse generelt, i højere grad øger kvaliteten af processen.

6.2.4 Delkonklusion

Overordnet tegner der sig et billede af, at respondenter fra større revisionshuse i højere grad, end respondenter fra mellem og mindre revisionshuse, finder digitale værktøjer for processer hidrørende fasen “Kunde- og opgaveaccept” tilstedeværende i deres virksomheder. Over 85% af respondenterne fra større revisionshuse har identificeret digitale værktøjer for alle tre processer i fasen.

Ved sammenligning af tilstedeværelsesgraderne for de tre processer i fasen “Kunde- og opgaveaccept” med de andre faser, som eksempelvis “Planlægning og risikovurdering” ses det, at processerne for indeværende afsnit har nogle af de højest vurderede tilstedeværelsesgrader for begge respondentgrupper. Tilstedeværelsesgraderne overgås kun af to processer i fasen “Rapportering”, hvor processen “Opstilling af regnskab/årsrapport” og “XBRL-indberetning” overgår ovenstående processer. Dette vidner om, at fasen om “Kunde- og opgaveaccept” overordnet er mere digitaliseret, end andre faser i revisionsprocessen.

Mere interessant bliver det, når respondenternes holdninger til de digitale værktøjer undersøges. Her ses det, at der generelt mere polariserede svar hos respondenterne fra større revisionshuse. Det ses ligeledes, at respondenterne fra større revisionshuse, generelt har en overvægt af besvarelser i kategori fem, “I meget høj grad”, for alle underspørgsmålene til de tre processer.

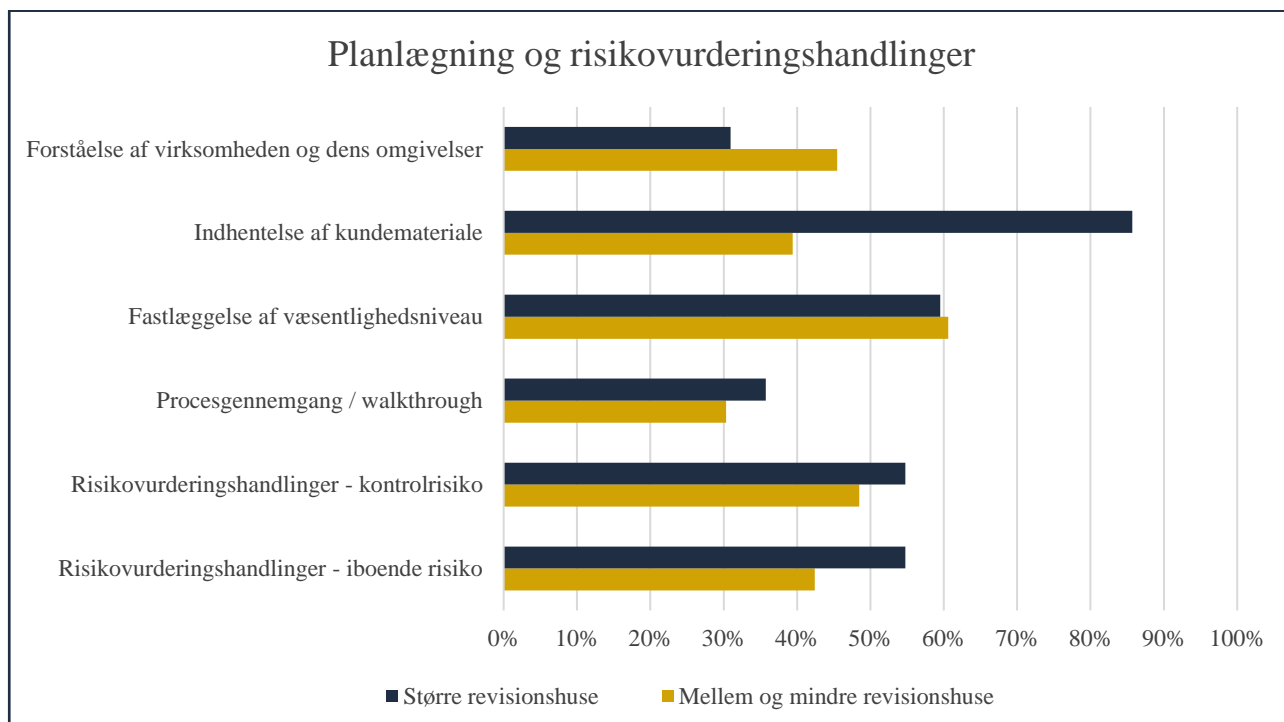
Det viser sig overraskende, at respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse faktisk i flere tilfælde i underspørgsmålene, har gennemsnit der ligger over respondenternes fra de større revisionshuse. En del af forklaringen til dette kunne være at revisionshuse fra denne respondentgruppe først for nylig har implementeret digitale værktøjer til de pågældende underprocesser, hvilket antageligvis har fremkaldt en overreaktion på holdningsspørgsmålene.

6.3 Udførelse

Fasen “Udførelse” har i spørgeskemaet i alt 13 processer, som respondenterne har skullet tage stilling til. For at gøre analysen af disse processer mere overskuelig, er det besluttet at opsplitte spørgeskemaets fase “Udførelse” i to underfaser, (1) Planlægning og risikovurdering, og (2) Udførelse af revisionshandlinger. Afsnittet om “Planlægning og risikovurdering” vil omfatte en analyse af de processer, som hidrører til planlægningen af en revision, samt risikovurderingshandlingerne tilknyttet hertil. Det efterfølgende afsnit “Udførelse af revisionshandlinger” vil handle om processerne der er involveret i den faktiske udførelse af revisionen.

6.3.1 Planlægning og risikovurdering

Nedenfor ses resultatet af respondenternes svar til spørgsmålet "I hvilke af nedenstående processer er du bekendt med, at din arbejdsplads har implementeret digitale værktøjer?", vedrørende den del af revisionsprocessen, hvor der foretages planlægning og udføres risikovurderingshandlinger.



Figur 15 - Planlægning og risikovurderingshandlinger, egen tilvirkning

Når man anskuer respondenternes svar på spørgsmålet omkring, om de identificerer digitale værktøjer i forbindelse med planlægning og risikovurderingshandlinger, ses der igen en trend. Generelt ses det, at respondenterne fra de større revisionshuse svarer, at de oplever en højere tilstedeværelsesgrad af digitale værktøjer i denne del af revisionsprocessen end respondenterne fra de mellem og mindre revisionshuse.

Meget iøjnefaldende ses, at 86% af respondenterne fra de større huse mener, at processen omkring indhentelse af kundemateriale er digitaliseret, hvorimod kun 39% af respondenterne fra mellemstore og mindre huse mener, at denne er præget af digitale værktøjer. Dette vidner om, at der fortsat er en mere analog tilgang til indhentelse af kundemateriale i mellemstore og mindre revisionsvirksomheder, hvorimod de større i højere grad har udviklet digitale løsninger til materialehåndtering, blandt andet ved brug af cloud-baserede løsninger, som gør det muligt for revisor og kunde at tilgå en fælles database med mulighed for upload af arbejdsplan og kundemateriale (FSR, 2018, s. 48).

Når man anskuer respondenternes svar til de øvrige risikovurderingshandlinger, tegner der sig dog ikke et billede, der er lige så ekstremt som det der ses i forbindelse med indhentelse af kundemateriale, da tilstedeværelsesgraden af de enkelte processer er mere jævn, til trods for revisionshusstørrelsen. I disse svarer 30% til 60% af respondenterne, at de oplever tilstedeværelsen af digitale værktøjer, hvilket vidner om, at planlægning og risikovurdering som fase i revisionsprocessen ikke er lige så stærkt præget af digitale værktøjer som øvrige faser – sammenligner man eksempelvis med kunde- og opgaveaccept, ligger tilstedeværelsesgraden her i spændet 60% til 90%.

I enkelte tilfælde ses det ligefrem, at respondenterne svarer, at tilstedeværelsesgraden er højere i mellemstore og mindre revisionshuse end i de større. Mere specifikt vedrører dette følgende processer:

Proces	Tilstedeværelsesgrad mellem / mindre	Tilstedeværelsesgrad større
Forståelse af virksomheden og dens omgivelser	45%	31%
Fastlæggelse af væsentlighedsniveau	61%	60%

Tabel 7 - Egen tilvirkning

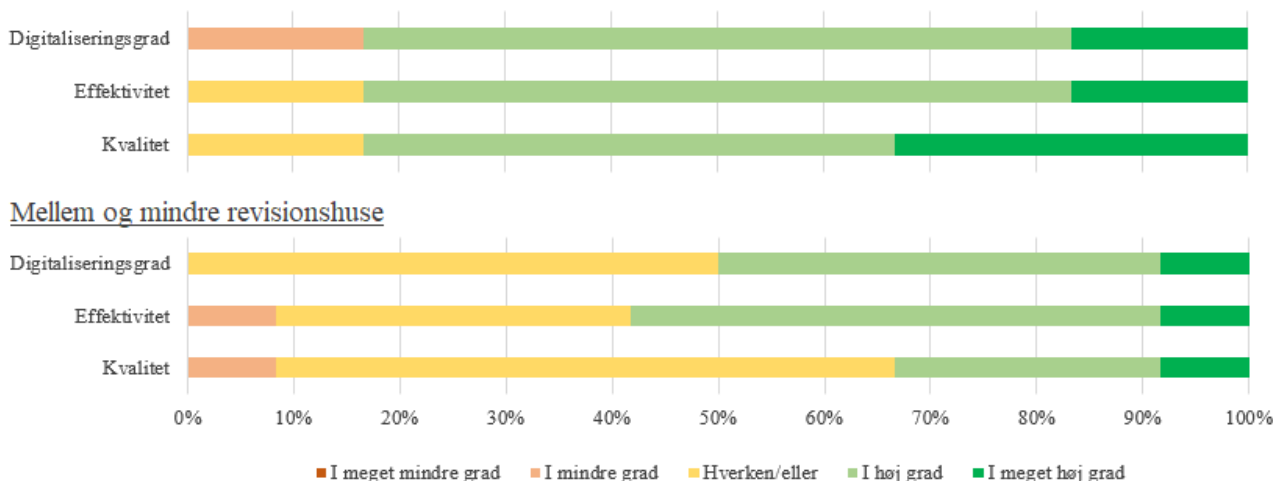
Dette stemmer umiddelbart ikke overens med forventningen om, at digitaliseringsgraden i de større revisionshuse er højere end i de mellem og mindre revisionshuse.

6.3.1.1 Forståelse af virksomheden og dens omgivelser

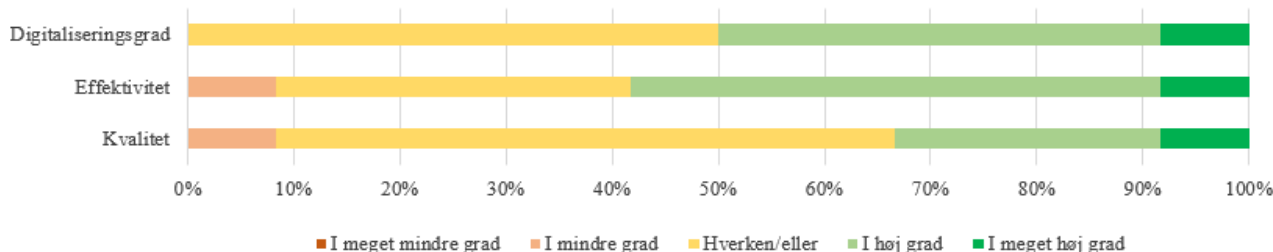
Det ses i indledende figur, at respondenterne fra de mellem og mindre revisionshuse vurderer tilstedeværelsen af processen “Forståelse af virksomheden og dens omgivelser” højere. Dette strider imod forventningen om, at mellem og mindre revisionshuse har en højere tilstedeværelsesgrad af digitale værktøjer end større revisionshuse.

Nedenfor er opsummeret hvordan de respondenter, som har identificeret digitale værktøjer i forbindelse med processen, har vurderet processens digitaliseringsgrad, samt hvilken effekt digitale værktøjer har på effektiviteten og kvaliteten.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 16 - Forståelse af virksomheden og dens omgivelser, egen tilvirkning

Til trods for, at respondenterne hidrørende fra de mellemstore og mindre revisionshuse i højere grad har givet udtryk for, at tilstedeværelsen af digitale værktøjer i forbindelse med opnåelse af en forståelse for virksomheden og dens omgivelser, er deres opfølgende svar ikke lige så overbevisende. Gennemsnittet er på kun 3,33 når det kommer til spørgsmålet omkring deres vurdering af processens digitaliseringsgrad, hvilket svarer til “hverken/eller”, hvorimod respondenterne fra de større revisionshuse i gennemsnit mener, at processen “i høj grad” er digitaliseret. Tilsvarende mener respondenterne fra de større huse også, at de digitale værktøjer “i høj grad” har positiv påvirkning på processens effektivitet og kvalitet, hvorimod de øvrige respondenter i gennemsnit ligger midt imellem “hverken eller” og “i høj grad”.

Digitaliseringen af denne proces er drøftet med Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020), som ikke vurderer, at denne del af revisionsprocessen er voldsomt digitaliseret. Han svarer, at man i forbindelse med opnåelse af kendskab til virksomheden og dens omgivelser ser eksempler på, at større revisionshuse gør brug af databaser til at optimere kendskabet til kunden, ved at måle hvordan denne klarer sig i forhold til konkurrenter, på baggrund af offentlig tilgængelige regnskabsdata. Han mener dog ikke, at dette på nuværende stadie er noget, som er væsentligt udbredt i den danske revisionsbranche.

Respondenternes svar til underspørgsmålene indikerer altså, at de større revisionshuse i højere grad end mellem og mindre revisionshuse har implementeret digitale værktøjer, som har formået at øge

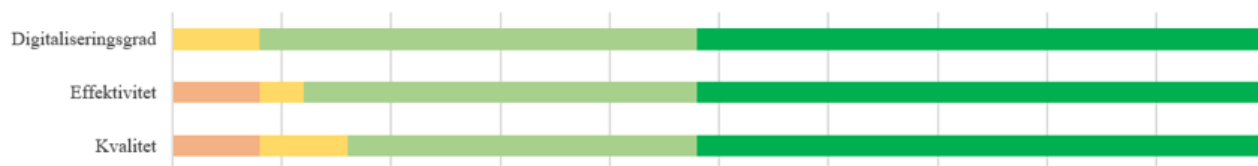
processernes effektivitet samt kvalitet. Ekspertudtalelser peger dog på, at processen er i et tidligt digitaliseringsstadium, hvorfor der kan sås tvivl om reliabiliteten af respondentsvarene til spørgsmålet til denne proces.

6.3.1.2 Indhentelse af kundemateriale

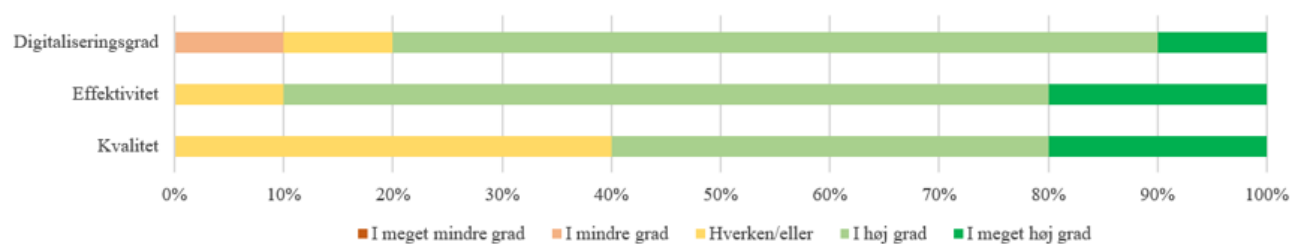
Indledende kunne det ses, at respondenterne fra de større revisionshuse i langt højere grad svarer, at de er bekendt med digitale værktøjer i forbindelse med ”Indhentelse af kundemateriale”. Dette er i umiddelbar overensstemmelse med forventningen om, at de større huse har en højere digitaliseringsgrad.

Analyseres respondenternes svar yderligere, bekræftes denne forudantagelse, da gennemsnitsscoren vedrørende digitaliseringsgraden er 4,44 for de større huse mod 3,80 for de mellem og mindre, på en skala fra 1-5. Det ses ligeledes, at respondenterne fra de større huse i langt højere grad mener, at disse digitale værktøjer øger effektivitet og kvalitet, hvilket afspejler sig i figuren nedenfor.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 17 - Indhentelse af kundemateriale, egen tilvirkning

På baggrund af respondenternes svar, er der altså meget klare indikationer på, at der i forbindelse med ”Indhentelse af kundemateriale” er en forholdsvis stor forskel på digitaliseringsgraden i større henholdsvis mellemstore og mindre revisionshuse, hvilket blandt andet afspejler sig i, at processen i de større huse bliver mere effektiv og af en højere kvalitet. Forskellen i respondenternes svar er drøftet med Sara Sayk (interview, november, 2020), som udtaler, at en mulig årsag til den forholdsvis store forskel i respondenternes svar, kan findes hos de kunder revisionshusene servicere frem for selve revisionshusene. Nogle af de små revisionsvirksomheders kunder har ikke altid har mulighed for at

komme med kundematerialet elektronisk, da de måske har det liggende i fysiske mapper. Derimod vurderes det, at de større revisionshuse servicere kunder, vis økonomisystemer- og funktion i høj grad understøtter en digital overlevering af regnskabsmateriale.

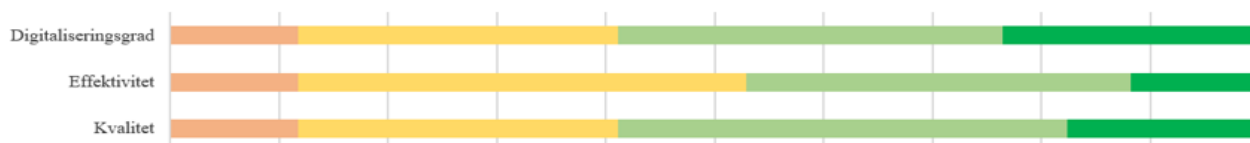
Qua at større revisionshuse i højere grad servicere større virksomheder og endda børsnoterede selskaber, kunne det yderligere tænkes, at disse i høj grad har fokus på en sikker overlevering af fortroligt kundemateriale, hvorfor tredjeparts-platforme eller e-mail, muligvis ikke vurderes at være tilstrækkelig sikkert, hvilket stiller krav til at selskaberne selv udvikler egne platforme.

6.3.1.3 Væsentlighedsniveau

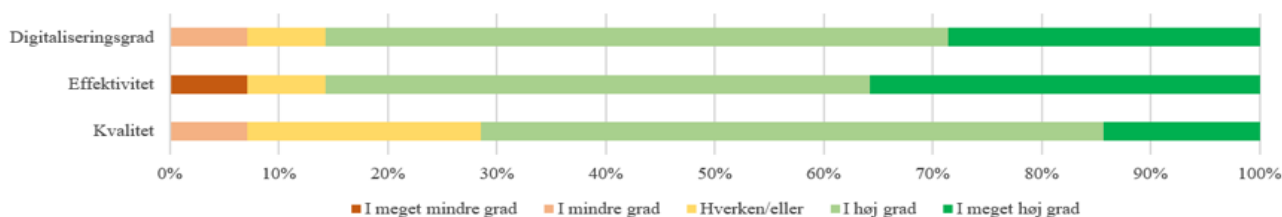
En proces som ”Fastlæggelse af væsentlighedsniveau”, kan næppe digitaliseres 100%, da det fastlægges på baggrund af en række kunde- og branchespecifikke forhold, der kan være meget subjektive. Den konstaterede tilstedeværelsesgrad på 60% til 61% indikerer, at der i høj grad er implementeret digitale hjælpeværktøjer på tværs af branchen, og der altså ikke kan konstateres, at være en decideret forskel på tværs af virksomhedsstørrelser. Et eksempel på et digitalt hjælpeværktøj i forbindelse med ”Fastlæggelse af væsentlighedsniveau”, kunne tænkes at være en beregner, som med udgangspunkt i kundens finansielle oplysninger beregner forslag til væsentlighedsniveau på baggrund af en række bestemte benchmarks og %-satser. Denne form for værktøj er forholdsvis ukompliceret at konstruere, og kan eksempelvis udarbejdes som en template i Microsoft Excel, hvorfor det ensartede svar blandt respondenterne, på trods af den indledende skepsis, måske i højere grad er forventeligt.

Dykker man ned i respondenternes svar på spørgsmål om digitaliseringsgrad, effektivitet og kvalitet, tegner der sig dog et andet billede:

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 18 - Væsentlighedsniveau, egen tilvirkning

Som det ses af figuren ovenfor, er respondenterne fra de mellem og mindre revisionshuse mere positive over for digitale værktøjer til brug fastlæggelse af væsentlighedsniveau end respondenterne hidrørende fra de større revisionshuse. Dette udmærker sig specielt ved vurdering af værktøjernes effektivitet, hvor 36% af respondenterne fra de mellemstore og mindre huse svarer, at digitale værktøjer “i meget høj grad” bidrager til en mere effektiv proces, hvorimod kun 12% af respondenterne fra de større huse mener det samme. Gennemsnitligt på en skala fra 1-5 svarer dette til 4,07 for de mellemstore og mindre revisionshuse mod 3,47 for de større jf. tabel nedenfor. Ligeledes ses en forholdsvis stor afvigelse når det kommer til digitaliseringsgraden, men kun en mindre afvigelse vedrørende værktøjernes bidrag til processens kvalitet, som i denne henseende må afspejle sig i et væsentlighedsniveau, der er mere veldokumenteret, og som i højere grad afspejler regnskabsbrugers faktiske væsentlighedsniveau.

Gennemsnit	Større revisionshuse	Mellem og mindre revisionshuse
Digitaliseringsgrad	3,71	4,07
Effektivitet	3,47	4,07
Kvalitet	3,65	3,79

Tabel 8 - Væsentlighedsniveau, egen tilvirkning

Sara Sayk (interview, november, 2020) peger på, at de forskellige holdninger ikke nødvendigvis afspejler, at de digitale værktøjer i større revisionsvirksomheder bidrager mindre til effektiviteten og kvaliteten end de digitale værktøjer i mellem og mindre revisionshuse. Hun mener derimod, at de forskellige holdninger måske snarere kan skyldes respondenternes historiske tilgang til fastlæggelse af væsentlighedsniveau – de større huse har måske været vant til, at der i en længere periode har været et værktøj, hvorimod det måske er en nyere ting i nogle mellem og mindre revisionshuse. Det vil sige at man muligvis skal se respondenternes svar i forhold til den historiske anvendte metodik, som måske afviger på baggrund af virksomhedsstørrelse.

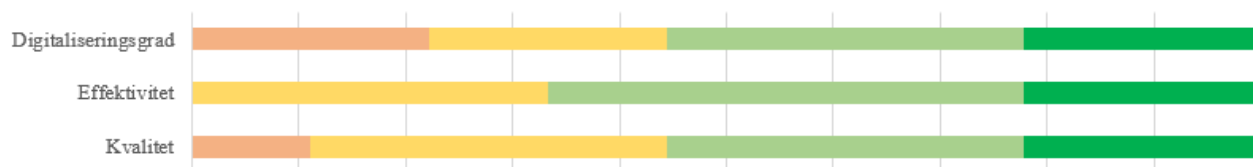
6.3.1.4 Procesgennemgang / walkthrough

Indledningsvist kan det ses, at der på baggrund af respondenternes svar til den del af risikovurderingsprocessen hvor revisor gennemgår kundens processer for væsentlige transaktionskæder, kun kan konstateres en tilstedeværelsesgrad på 36% for større revisionshuse henholdsvis 30% for mellem og mindre revisionshuse, hvilket vidner om, at processen kun i mindre grad er præget af digitale værktøjer.

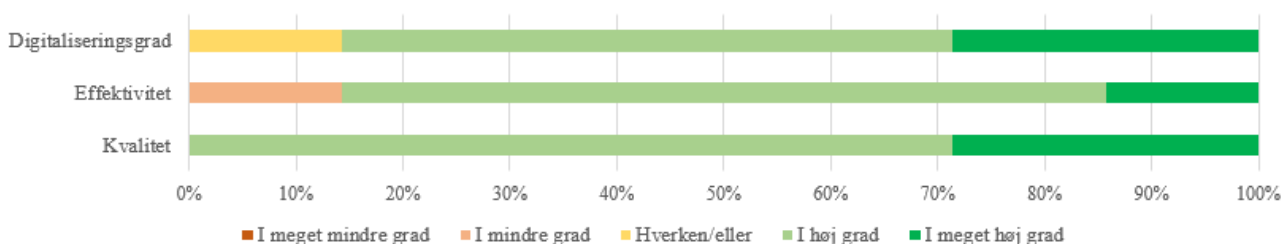
Den lave tilstedeværelsesgrad af digitale værktøjer, synes indledningsvist forholdsvis lav. Tager man hensyn til arten af handlinger, der skal udføres i forbindelse med processen, som blandt andet indebærer at opnå en forståelse for virksomhedens specifikke forretningsgange, procedurer og kontroller, giver den lave tilstedeværelsesgrad dog bedre mening. Dette skyldes, at de førnævnte handlinger i høj grad er præget af et menneskeligt forståelselement, og i mindre omfang af kvantitativ data og/eller standardiserede arbejdshandlinger (Issa, H., Sun, T., & Vasarhelyi, M. A. , 2016, s. 13). Som følger heraf vurderes den lave tilstedeværelsesgrad af digitale værktøjer i forbindelse med indeværende proces at være forventeligt.

Når respondenterne spørges ind til deres syn på processens digitaliseringsgrad samt de digitale værktøjs påvirkning på effektivitet og kvalitet, tegner der sig to forskellige billeder jf. figuren nedenfor.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 19 - Procesgennemgang / walkthrough, egen tilvirkning

Som det kan ses af figuren, er respondenterne hidrørende fra de større revisionshuse en anelse mere skeptiske omkring digitale værktøjer i relation til procesgennemgang, hvor specielt digitaliseringsgraden, med et gennemsnit på 3,56, er væsentlig lavere end ved de mellemstore og mindre revisionshuse, hvor der ses et gennemsnit på 4,14. Ligeledes vurderer respondenterne fra de mellem og mindre huse at de digitale værktøjer i høj grad bidrager til øget kvalitet, hvor ikke en eneste respondent har svaret mindre end "i høj grad". De konstaterede respondentsvar stemmer ikke overens med forudantagelsen om, at der er en højere digitaliseringsgrad i de større revisionshuse, samt den ovenfor forklarede forventning om, at denne specifikke proces kun i mindre grad er digitaliseret. En mulig forklaring på dette, kan ligesom tidligere nævnt være, at optimismen blandt respondenter fra mellem og mindre revisionshuse muligvis afspejler en nylig ændring i metodikker, som måske i længere tid har været implementeret i større revisionshuse.

Processen er er drøftet med Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020), som mener, at denne på nuværende tidspunkt ikke er særlig digitaliseret, men som dog forventer en øget investering i denne fremadrettet:

“I forhold til procesgennemgang på nogle af de helt store kunder, som jo også bliver betjent i en virksomhed som Deloitte, der tror jeg, at der vil begynde at ske en investering i brugen af “process mining” til at få en forståelse for hvordan transaktioner flyder rundt i en virksomheds væsentlige transaktionskæder. Jeg tror, at dette er nogle af de elementer, man vil begynde at se i anvendelsen, men det er ikke noget, som er voldsomt udbredt.”

”Procesgennemgang / walkthrough”, er den proces blandt planlægning og risikovurderingshandlinger, hvor der opleves den mindste tilstedeværelsesgrad, hvilket stemmer overens med Christian Lehmann Niensens forståelse af processens digitaliseringsgrad. Resultaterne af underspørgsmålene vedrørende digitaliseringsgrad, effektivitet og kvalitet, peger dog i retning af en optimisme fra specielt mellem og mindre revisionshuse, som ikke kan endegyldigt kan forklares. Da et interview med en ekspert vurderes at være en forholdsvis valid datakilde, sår resultaterne umiddelbart tvivl om validiteten af respondenternes svar i forbindelse med indeværende proces. Som følge af den lave tilstedeværelsesgrad er der relativt få respondenter, som har besvaret spørgsmålet, hvorfor der også ligeledes kan sættes spørgsmålstejn ved repræsentativiteten af svarene.

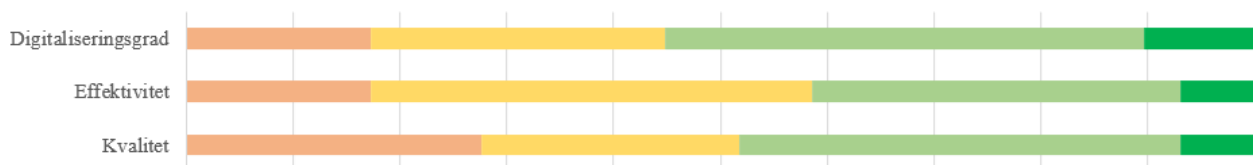
6.3.1.5 Risikovurderingshandlinger

”Risikovurderingshandlinger” er i spørgeskemaet opdelt i handlinger relateret til vurdering af iboende risiko henholdsvis kontrolrisiko. Grundet ensartede respondentsvar, samt den sammenlignelige art af processerne, er de i indeværende afsnit behandlet i sammenhæng under den fælles betegnelse “risikovurderingshandlinger”.

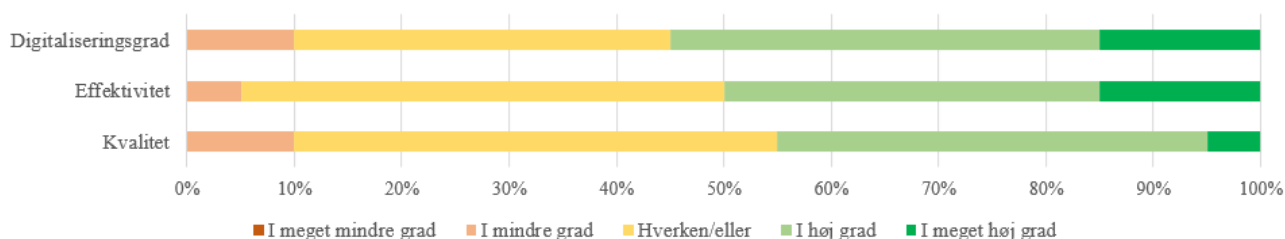
Indledende kan det ses at tilstedeværelsesgraden af digitale værktøjer i processen er ca. 45% blandt respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse, mens den er ca. 55% blandt respondenterne fra større revisionshuse, hvilket umiddelbart følger antagelsen omkring, at digitaliseringsgraden i større revisionsvirksomheder er højere end i mellem og mindre.

Nedenfor ses resultatet af respondenternes svar til spørgsmålene omkring deres holdning til processens digitaliseringsgrad, effektivitet og kvalitet:

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 20 - Risikovurderingshandlinger, egen tilvirkning

Det kan ses af figuren, at der generelt er flere optimister og færre kritikere blandt respondenterne fra de mellem og mindre revisionshuse, end tilfældet er blandt respondenterne fra de større revisionshuse, hvor der relativt set er en større andel respondenter, som mener at udførelsen af risikovurderingshandlinger som proces kun “i mindre grad” er digitaliseret samt øger effektivitet og kvalitet. Specielt interessant er resultaterne fra spørgsmålet omkring, om de digitale værktøjer øger kvaliteten, hvor næsten 30% af respondenterne fra de større revisionshuse mener, at de “i mindre grad” bidrager til øget kvalitet. Dog er der næsten 50% af respondenterne, der mener, at de digitale værktøjer “i høj grad” eller “i meget høj grad” øger kvaliteten, hvilket vidner om en forholdsvis stor spredning i respondenternes holdning til dette spørgsmål.

Spredningen i respondenternes svar, og specielt den store andel af kritikere er drøftet med Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020), som til dels er overrasket over resultaterne:

“Det overrasker mig til dels. Risikovurderingshandlinger er jo et af de temaer der snakkes meget om i branchen for tiden, og en proces som der bliver investeret rigtig meget i ved brug af eksempelvis analytics og audit analytics”

Han peger altså på, at lige netop risikovurderingshandlinger er et af de områder i revisionsprocessen, som der i øjeblikket bliver investeret kraftigt i. Dette afspejler sig ligeledes følgende udtalelse:

“De store områder der bliver sat ind på i øjeblikket, er i min verden, dataanalyse til brug for risikovurdering og så er det automatisering i forhold til nogle af de mindre komplekse områder, hvor man kan bruge øgede leverancemodeller og robotics mv. til at optimere processerne omkring revisionsarbejdet” (Nielsen, C. L., interview, november, 2020)

På trods af de store investeringer i dataanalyseværktøjer til brug i risikovurderingshandlinger, er der på baggrund af respondenternes svar på nuværende tidspunkt ikke indikationer på, at det er noget som der gøres brug af i vidt omfang. Som det kunne ses indledende, identificerede kun omkring 50% af den samlede andel respondenter digitale værktøjer i processen, og heraf vurderer kun lidt over 50% at processen “i høj grad” eller “i meget høj grad” er digitaliseret. Dette indikerer, at processen på nuværende tidspunkt, på trods af massive investeringer i ny teknologi, kun er i et indledende stadie på den “digitale rejse”. Yderligere står den forholdsvis store andel af “kvalitetskritikere” i kontrast til formålet med implementeringen af eksempelvis dataanalyseværktøjer, som Christian Lehmann Nielsen argumenterer for, øger kvaliteten af risikovurderingen som følge af, at det i højere grad bliver en *“faktorbaseret risikovurdering frem for en maveførmelse”* (Nielsen, C. L., interview, november, 2020).

Da der på baggrund af interview med Christian Lehmann Nielsen er opnået en forståelse for, at der på nuværende tidspunkt i praksis er implementeret digitale værktøjer i forbindelse med processen “risikovurderingshandlinger”, kan det diskuteres om respondenternes svar snarere udtrykker, at disse værktøjer kun i mindre grad bliver anvendt. Dette leder videre til spørgsmålet omkring, om revisor har evnerne til at anvende digitale værktøjer, eksempelvis i form af dataanalyseværktøjer. Disse spørgsmål vurderes uden for afhandlingens rækkevidde at besvare, hvorfor der i diskussionsafsnittet vil følges op på ovenstående problematikker.

6.3.1.6 Delkonklusion

For indeværende fase angående “Planlægning og risikovurdering” ses en generel mellem til lav tilstedeværelsesgrad på de fleste af processerne. Derudover ses det også, at begge respondentgrupper overordnet ligger meget tæt i vurderingen af, om de virksomheder de arbejder i, har implementeret digitale værktøjer til adspurgte processer. For de fleste processer, er respondentgrupperne ca. 10%-point fra hinanden i tilstedeværelsesgrader, hvor respondenterne fra større revisionshuse generelt har en snæver føring. Dette kan vidne om, at processerne omfattet i planlægning og risikovurdering endnu ikke er specielt digitaliserede, hvor mere analoge tilgange i mellem og mindre revisionshuse ikke er utænkeligt. At forskellen i tilstedeværelsesgraderne ikke er større, er dog imidlertid bemærkelsesværdigt.

Én proces stikker ud fra mængden, hvilket er “Indhentelse af kundemateriale”, hvor respondenter fra større revisionshuse vurderer tilstedeværelsesgraden til 86% mod 39% hos respondenterne fra mellem

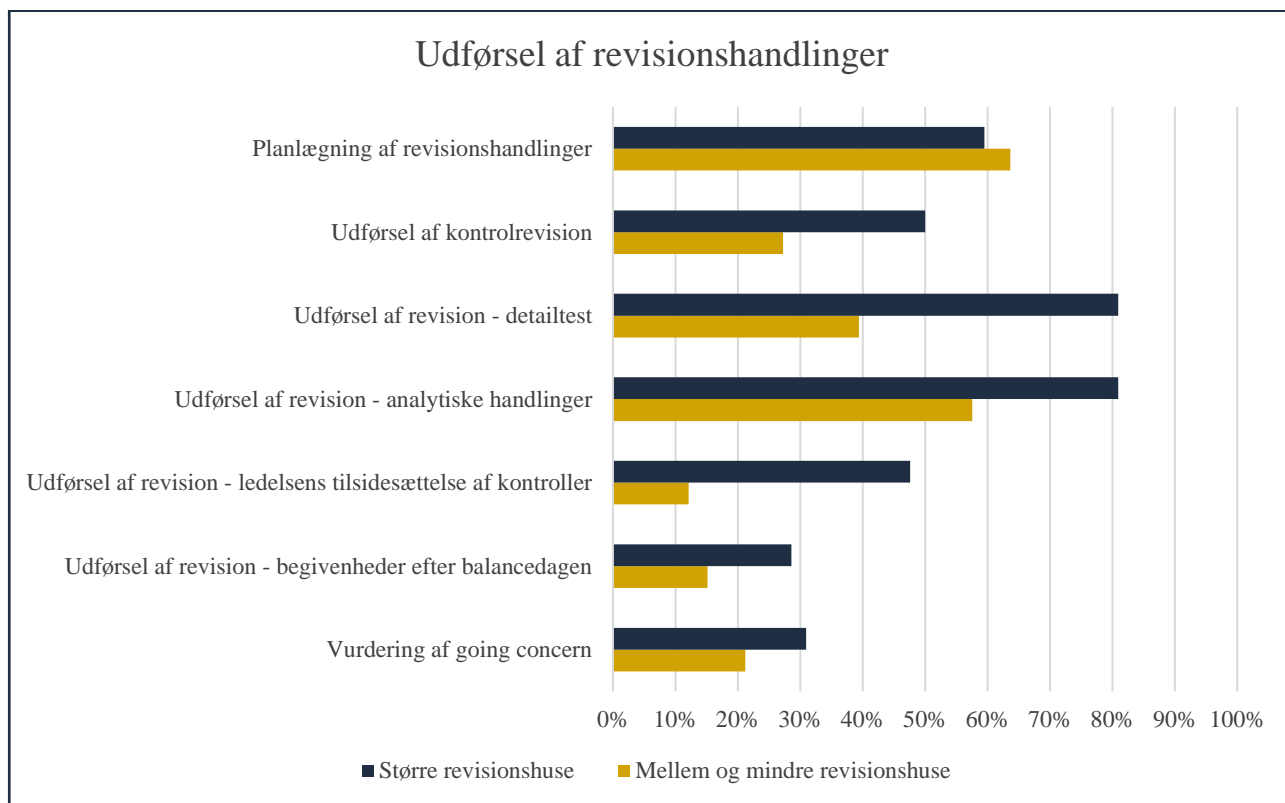
og mindre revisionshuse. Analysen postulerer, at dette eventuelt kan skyldes, at større revisionshuse generelt arbejder med større og/eller mere professionelle kunder, som antageligvis i højere grad er digitale end mindre kunder.

Sammenlignet med de andre faser i analysen er tilstedeværelsesgraderne for digitale værktøjer i denne fase overordnet set lavere. Dette bakkes op af Christian Lehmann Nielsen, der kommenterer i interviewet, at en række af processerne vedrørende planlægning og risikovurdering ikke i samme omfang er præget af digitale værktøjer som nogle af de øvrige faser i revisionsprocessen (Nielsen, C. L., interview, november, 2020). Analysen bemærker ligeledes, at både tilstedeværelsesgraden og respondenternes holdninger til processen "Risikovurderingshandlinger" generelt peger i en uventet retning, da denne proces i særdeleshed har været i revisionsbranchens rampelys de seneste år. Analysen viser, at der til trods for de massive summer, der er investeret i at skabe fremtidens digitale værktøjer i relation til risikovurderingen, er en splittelse i respondenternes holdninger til disse digitale værktøjer. En stor andel fra begge respondentgrupper mener, at de digitale værktøjer "i mindre grad" eller "hverken/eller" hjælper på effektiviteten og kvaliteten af processen. Dette overrasker både forfatterskabet og Christian Lehmann Nielsen. Analysen peger i retning af en mulig forklaring på ovenstående observation, som kan tænkes at skyldes, at de praktiserende revisorer enten ikke kender til tilstedeværelsen af digitale værktøjer i processen, eller i et omfang eventuelt ikke besidder de rette kompetencer til at anvende dem, hvis de eksisterer. Begge scenarier indikerer en problematik i branchen, som vil blive taget op under diskussionsafsnittet.

Ses der bort fra respondenternes svar vedrørende processen "Risikovurderingshandlinger", ses der generelt positive holdninger til de digitale værktøjer for processerne i denne fase. Sammenligneligt med fasen "Kunde- og opgaveaccept" ses der en mere polariseret respondentgruppe hos de større revisionshuse, hvor der ses flere respondenter som enten er meget positive eller mere negative, end hos respondentgruppen for mellem og mindre revisionshuse, der generelt er mindre positive, men også mindre negative. Under processen for "Væsentlighedsniveau" observeres det, at respondenter fra mellem og mindre revisionshuse generelt er mere positivt stemt over for deres digitale værktøjer, end respondenter fra større revisionshuse. Analysen spår, at en forklaring kunne være, at respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse først i nyere tid har implementeret digitale værktøjer til denne proces, hvorfor de måske overspiller vurderingerne relativt til respondenter, som i en længere periode har kunnet benytte sig af lignende værktøjer.

6.3.2 Udførelse af revisionshandlinger

Nedenfor ses resultatet af respondenternes svar til spørgsmålet “I hvilke af nedenstående processer er du bekendt med, at din arbejdsplads har implementeret digitale værktøjer?”, vedrørende den del af revisionsprocessen, hvor der udføres revisionshandlinger som reaktion på identificerede risici.



Figur 21 - Udførelse af revisionshandlinger, egen tilvirkning

Når man anskuer ovenstående figur, kan det overordnet ses, at respondenterne fra de større revisionshuse i højere grad identificerer tilstedeværelsen af digitale værktøjerne inden for udførelsesfasen end respondenterne fra de mellem og mindre revisionshuse.

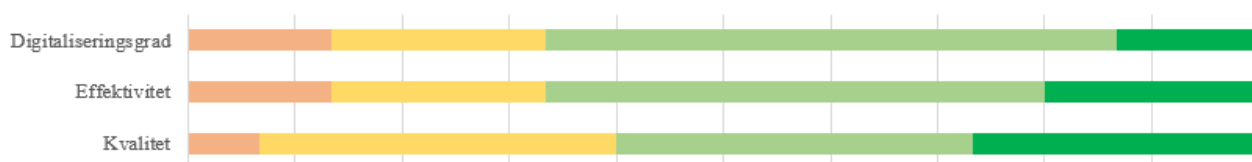
De faser hvor der konstateres at være den højeste tilstedeværelsesgrad blandt respondenter fra Big-4 revisionshuse er ved udførelse af detailtest og analytiske handlinger, hvor 80% af respondenterne tilkendegiver, at de har identificeret brugen af digitale værktøjer på deres arbejdsplads, hvorimod den højeste tilstedeværelsesgrad blandt respondenter fra mellem og mindre revisionsvirksomheder ses i fasen “Planlægning af revisionshandlinger”, som med sine 64% overstiger tilstedeværelsesgraden blandt Big-4 respondenter i tilsvarende fase.

Desuden ses det, at en række faser som ”Revision af ledelsens tilsidesættelse af kontroller”, ”Revision af begivenheder efter balancedagen”, samt ”Vurdering af going concern”, i meget lav grad synes at været præget af digitale værktøjer.

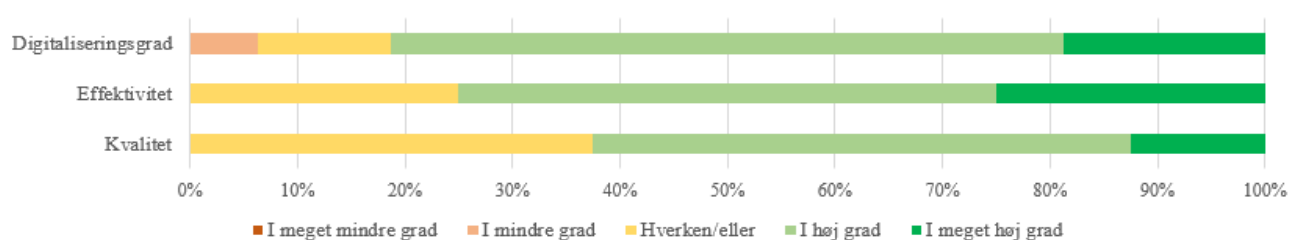
6.3.2.1 Planlægning af revisionshandlinger

Indledende ses det, at tilstedeværelsesgraden vedrørende ”Planlægning af revisionshandlinger” er forholdsvis høj – 60% af respondenterne fra større revisionshuse svarer, at de identificerer digitale værktøjer i forbindelse med denne proces, mens hele 64% af respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse svarer det samme.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 22 - Planlægning af revisionshandlinger, egen tilvirkning

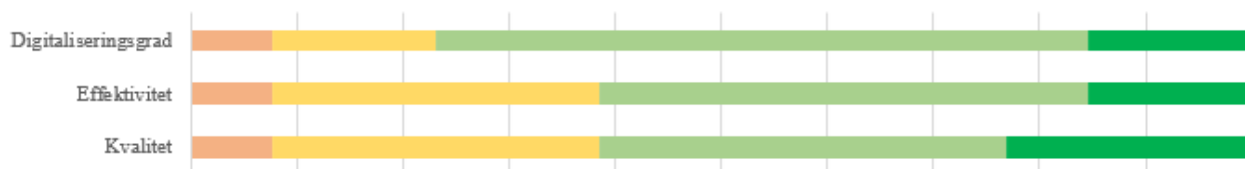
Når respondenternes svar undersøges nærmere, ses det, at der på tværs af revisionshusstørrelse er en generel positiv holdning til digitaliseringsgraden i denne fase, dog med en mindre række kritikere blandt respondenterne fra de større revisionshuse. Holdningerne til påvirkningen på effektiviteten og kvaliteten blandt respondenterne er ligeledes positive, og svarer i gennemsnit til en vurdering af, at de digitale værktøjer ”i høj grad” bidrager til øget effektivitet og kvalitet.

Ud fra respondenternes svar til tilstedeværelsen af digitale værktøjer samt ovenstående tre undersøgsmål, er der ikke en umiddelbar signifikant forskel mellem holdningerne i større henholdsvis mellem og mindre revisionshuse, hvilket indikerer, at dette er en proces, som måske er relativt standardiseret på tværs af branchen.

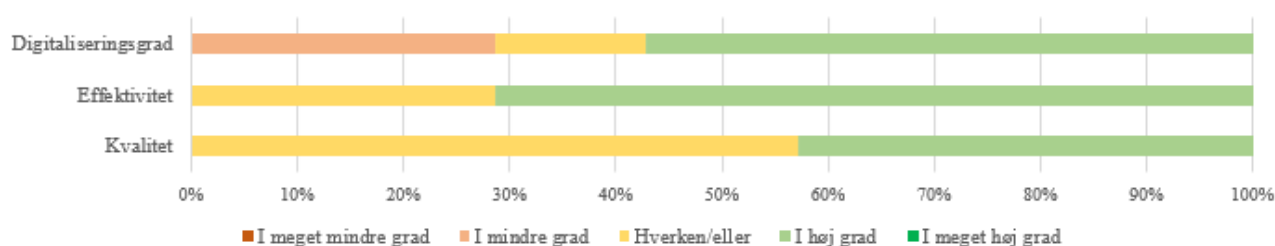
6.3.2.2 Udførelse af kontrolrevision

På baggrund af spørgeskemaet ses der en tilstedeværelsesgrad af digitale værktøjer i forbindelse med ”Udførelse af kontrolrevision” på 50% i større revisionshuse, mens denne kun er ca. 27% i mellem og mindre huse.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 23 - Udførelse af kontrolrevision, egen tilvirkning

Ovenfor ses, at der er en forholdsvis stor forskel på respondenternes vurdering af digitaliseringsgraden på tværs af revisionshusstørrelse. Respondenterne fra de større revisionshuse mener i gennemsnit at processen ”i høj grad” er digitaliseret mens respondenterne fra de mellem og mindre revisionshuse i gennemsnit mener at fasen ”hverken/eller” er digitaliseret. Dette stemmer overens med forudantagelsen om, at digitaliseringsgraden er højere i større revisionsvirksomheder.

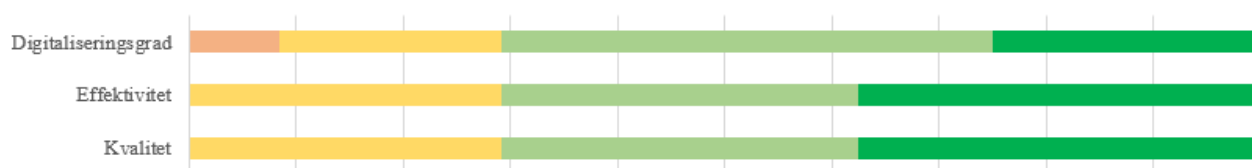
Der er desuden overvejende positive holdninger til de identificerede værktøjers påvirkning på effektivitet og kvalitet, dog uden at disse vurderes gennemgribende effektive eller kvalitetshøjnende, med en gennemsnitlig vurdering midt imellem ”hverken/eller” og ”i høj grad”.

Denne fase vurderes derfor, på baggrund af respondenternes svar, at være væsentlig mere digitaliseret blandt Big-4 revisionshuse end i de mellem og mindre revisionshuse. Derudover tyder det på, at de digitale værktøjer bidrager positivt til effektiviteten og kvaliteten – dog umiddelbart ikke i væsentligt omfang.

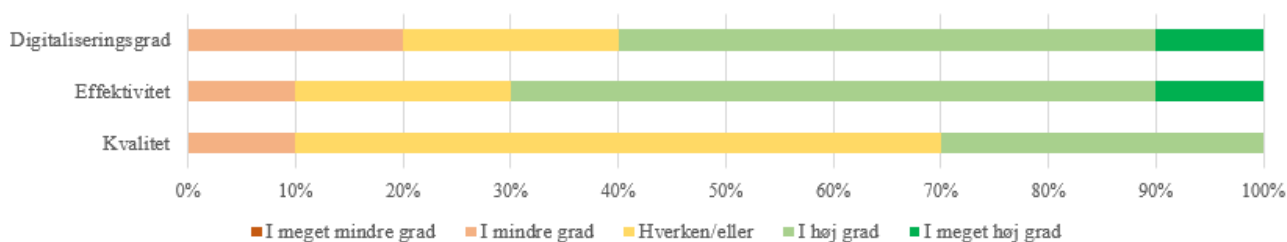
6.3.2.3 Udførelse af detailtest

Det kan indledningsvis ses, at over 80% af respondenterne fra de større revisionshuse identificerer digitale værktøjer i forbindelse med ”Udførelse af detailrevision”. Dette er en betydelig andel sammenholdt med svarene relateret til de øvrige faser i revisionsprocessen. Til sammenligning er det kun 40% af respondenterne fra de mellem og mindre revisionshuse, som svarer, at de identificerer digitale værktøjer i forbindelse med udførelse af detailtest, i den revisionsvirksomhed de arbejder i. Indledende synes der altså at eksistere en forholdsvis stor forskel i tilstedeværelsen af digitale værktøjer på tværs af revisionshusstørrelse.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 24 - Udførelse af detailrevision, egen tilvirkning

Ligeså er der en forholdsvis stor spredning i svarene til de tre underspørgsmål, hvor respondenterne hidrørende fra de større revisionshuse udmærker sig ved at være meget positive omkring digitaliseringsgrad samt påvirkning på effektivitet og kvalitet. Der ses kun enkelte kritikere vedrørende vurdering af digitaliseringsgraden, og ingen der mener, at de identificerede digitale værktøjer “i mindre grad” eller “i meget mindre grad” bidrager til effektiviteten og kvaliteten.

Ovenstående resultater bekræftes af Christian Lehmann Nielsen, som udtaler, at der i øjeblikket ses mange digitale løsninger inden for netop denne del af revisionsprocessen. Som eksempel nævner han, at man i Deloitte udfører lageroptællinger ved hjælp af en mobilapp, og har et kontraktgennemlæsningsværktøj, der fungerer ved brug af kunstig intelligens og machine learning, mens man eksempelvis i PwC har udviklet software til automatisk revision af likvider (Nielsen, C. L., interview, november, 2020).

Omvendt ses det, at respondenterne fra de mellemstore og mindre revisionshuse ikke i samme omfang mener, at udførelsen af detailrevision er lige så digitaliseret og der ses generelt flere skeptiske respondenter. På trods af dette, vurderer disse respondenter dog stadig, at de identificerede digitale værktøjer bidrager positivt til effektiviteten og kvaliteten.

Årsagen til den højere tilstedeværelses- og digitaliseringsgrad blandt respondenterne i større revisionshuse, skal sandsynligvis findes i, at disse i højere grad har investeret i digitalisering inden for området. Dette underbygges af Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020), som udtaler:

“Jeg tror særligt at det er Big-4, der investerer i en stor del af alle de her smarte værktøjer der kommer, og de skaber øget digitalisering[...]”

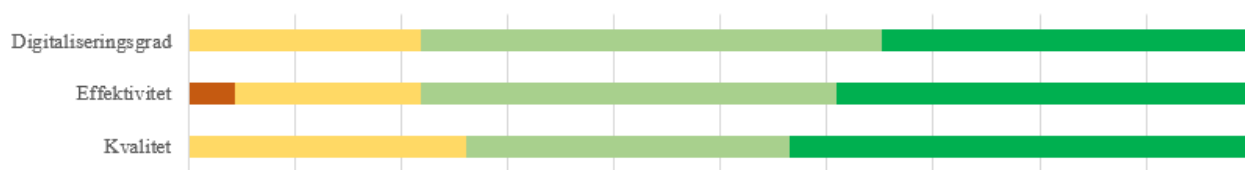
6.3.2.4 Udførelse af analytiske handlinger

Også når det kommer til ”Udførelse af analytiske handlinger”, vurderer en stor del af respondenterne fra de større revisionsvirksomheder, at der eksisterer en høj grad af tilstedeværelse af digitale værktøjer, da over 80% har tilkendegivet, at de identificerer digitale værktøjer på deres arbejdsplads i forbindelse med denne proces.

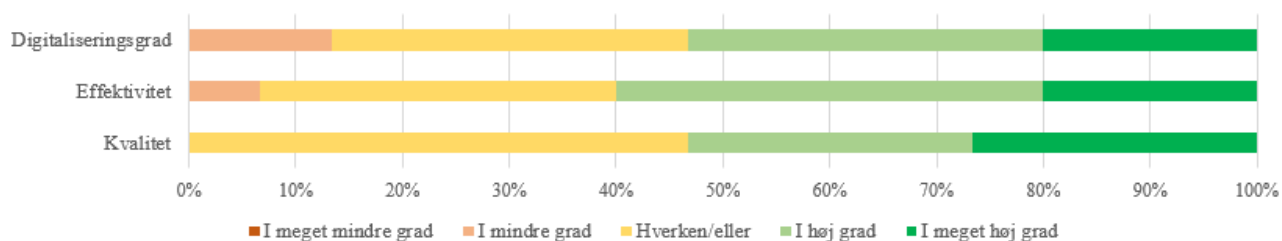
Respondenterne fra de mellemstore og mindre revisionshuse er enige – her deler 58% af respondenterne samme holdning, hvilket er en forholdsvis stor andel, sammenlignet med de øvrige processer.

Nedenfor ses respondenternes holdninger til digitaliseringsgraden samt værktøjernes indvirkning på effektivitet og kvalitet.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 25 - Udførelse af analytiske handlinger, egen tilvirkning

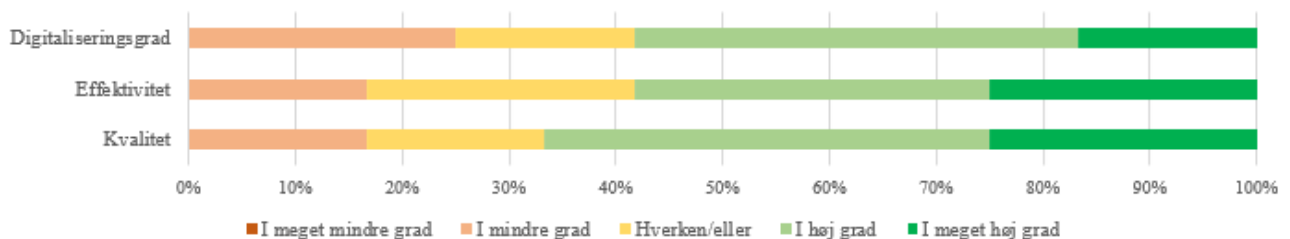
Generelt ses der i respondenternes svar, en overvejende grad af positive holdninger fra dem, der hidrører fra de større revisionshuse, som har mere ekstreme holdninger end revisorerne fra de mellem og mindre revisionshuse. Dette harmonerer med den indledende forventning om, at der er en højere digitaliseringsgrad i større revisionshuse. Dertil ses det, at der blandt alle respondenterne er en fælles holdning om, at den største indvirkning ses på revisionskvaliteten, hvor over 40% af respondenterne fra Big-4 mener, at kvaliteten “i meget høj grad” øges, mens dette tal ligger på omkring 26% af respondenterne fra mellem og mindre revisionsvirksomheder. Der er desuden ingen, der mener at kvaliteten påvirkes “i mindre grad” eller “i meget mindre grad”.

6.3.2.5 Revision af ledelsens tilsidesættelse af kontroller

Når det kommer til revision af ”Ledelsens tilsidesættelse af kontroller”, ses der her den største relative forskel mellem respondenterne fra større mod mellem og mindre revisionshuse, da 48% af respondenterne fra de større revisionsvirksomheder mener, at processen er præget af digitale værktøjer, mens kun 12% af respondenterne fra mellem og mindre revisionsvirksomheder deler denne holdning – det vil sige forholdsmæssigt kun en fjerdedel.

Da 12% er en meget begrænset respondentmængde, vurderes respondenternes svar vedrørende digitaliseringsgrad, effektivitet og kvalitet at være behæftet med væsentlig usikkerhed omkring repræsentativiteten. Som følge heraf, analyseres kun svarene fra respondenterne hidrørende fra de større revisionshuse.

Større revisionshuse



Figur 26 - Revision af ledelsens tilsidesættelse af kontroller, egen tilvirkning

Der ses i ovenstående figur en forholdsvis bredt vifte af holdninger blandt respondenterne, som rækker i lige fra “i mindre grad” til “i meget høj grad” på alle tre parametre.

Revision af ledelsens tilsidesættelse af kontroller, kan jf. ISA 240.23 omfatte følgende form for risikovurderingshandling:

“Revisor skal vurdere, om usædvanlige eller uventede relationer, der er blevet identificeret ved udførelsen af analytiske handlinger, herunder vedrørende indtægtskonti, kan indikere, at der er risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser.”

Dette kan jf. ISA 240 bilag 2, specifikt omfatte anvendelsen af IT-baserede teknikker, hvilket vurderes at falde inden for definitionen “digitale værktøjer”:

“It-baserede teknikker kan være velegnede til identifikation af usædvanlige eller uventede sammenhænge mellem indtægter eller transaktioner”

Jf. ISA 240 kan revisor altså bero sig på analytiske handlinger, som reaktion på risikoen vedrørende ledelsens tilsidesættelse af kontroller. Som det blev konstateret i foregående afsnit, er der blandt respondenterne en fælles enighed om, at analytiske handlinger i høj grad er digitaliserede, hvorfor forventningen til indeværende proces ligeledes har været, at denne i høj grad var præget af digitale værktøjer. Dette synes dog umiddelbart ikke at være tilfældet, da der, sammenlignet med processen “analytiske handlinger”, er konstateret en væsentlig lavere tilstedeværelsesgrad blandt respondenterne.

Dette vidner derfor om, at analytiske handlinger, på trods af at være en forholdsvis digitaliseret del af revisionsprocessen, endnu ikke ser anvendelse i alle relevante dele af revisionsprocessen.

6.3.2.6 Revision af begivenheder efter balancedagen

”Revision af begivenheder efter balancedagen”, er den kategori i udførelsesfasen hvor respondenterne fra de større huse i mindst grad identificerer digitale værktøjer i praksis, og den kategori som respondenterne fra de mellem og mindre revisionshuse i næstmindst grad identificerer digitale værktøjer i. Dette indikerer, at revision af begivenheder efter balancedagen kun i meget lav grad, synes at være præget af digitale værktøjer.

På grund af, at den konstaterede tilstedeværelsesgrad af digitale værktøjer i processen, er så lav blandt de adspurgte respondenter, vurderes datagrundlaget for de opfølgende spørgsmål omkring digitaliseringsgrad, effektivitet og kvalitet, at være af en så tilpas lille mængde, at repræsentativiteten kraftigt kan betvivles.

Brugen af digitale værktøjer i processen er drøftet med Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020), som umiddelbart ikke mener, at den er særligt præget af disse:

“Jeg har ikke så meget inden for dette felt. Der kan, som vi tidligere snakkede om, være tilfælde hvor man bruger offentlig tilgængelig data til at få en idé om hvordan en virksomhed performer i forhold til sin industri og konkurrenter, hvilket kan være med til at påvirke overvejelser omkring going concern mv., men udover dette, er har jeg umiddelbart ikke set mange digitale løsninger inden for disse to processer.” - omkring brugen af digitale værktøjer i forbindelse med revision af begivenheder efter balancedagen og vurdering af going concern.

På baggrund af respondenternes svar på det udsendte spørgeskema samt drøftelserne med Christian Lehmann Nielsen, vurderes indeværende proces at være præget af en forholdsvis lav digitaliseringsgrad.

6.3.2.7 Vurdering af going concern

Respondenternes svar på spørgsmålet omkring tilstedeværelsen af digitale værktøjer i processen “Vurdering af going concern”, minder meget om deres svar vedrørende “Revision af begivenheder efter balancedagen”, da der generelt er en meget lille andel af respondenterne, som identificerer digitale værktøjer.

Som følge heraf, er det igen vurderingen, at der kan sås betydelig tvivl omkring repræsentativiteten af respondenternes svar på spørgsmål til digitaliseringsgrad samt identificerede værktøjers påvirkning på effektivitet og kvalitet, hvorfor disse ikke analyseres nærmere.

Som ovenstående citat fra Christian Lehmann Nielsen ligeledes indikerer, tegner der sig et billede af, at udbredelsen af digitale værktøjer i forbindelse med vurdering af going concern er meget begrænset. Dette vurderes at hænge sammen med, at handlingerne i høj grad beror på revisors professionelle vurdering, på baggrund af revisors forståelse for virksomheden og dens omgivelser, hvilket ifølge Issa, H., Sun, T., & Vasarhelyi, M. A. (2016) i overvejende grad er kendetegnet ved at være menneskelige handlinger, som i mindre grad er digitaliserbare.

Med udgangspunkt i denne betragtning samt respondentdata, er der klare indikationer på, at ”Vurdering af going concern” som proces kun i mindre grad er digitaliseret.

6.3.2.8 Delkonklusion

Overordnet ses der en forholdsvis stor spredning blandt respondenternes identifikation af digitale værktøjer i relation til udførelsesfasen, i de respektive revisionsvirksomheder som respondenterne er ansat hos. Der er en generel holdning blandt respondenterne omkring, at det i særdeleshed er i følgende processer, der ses en relativ høj tilstedeværelse af digitale værktøjer:

- Planlægning af revisionshandlinger
- Udførelse af detailtest
- Udførelse af analytiske handlinger

Derimod er ses der i de øvrige processer et andet billede – nemlig en tilstedeværelsesgrad af digitale værktøjer, som ligger meget lavt, sammenlignet med processer i de øvrige faser i revisionsprocessen.

Sammenligner man med disse, er “Udførelse af revisionshandlinger” ved første øjekast ikke i samme omfang digitaliseret, på trods af ovenstående tre processer. Her skal det dog have in mente, at disse tre processer er forholdsvis omfattende og betydningsfulde og derfor omfatter en stor del af den samlede udførelsesfase. Den store polarisering resulterer i, at dele af processerne i fasen “Udførelse af revisionshandlinger”, er blandt de mest digitalt prægede processer i revisionsprocessen, mens andre er blandt de absolut mindst digitalt prægede.

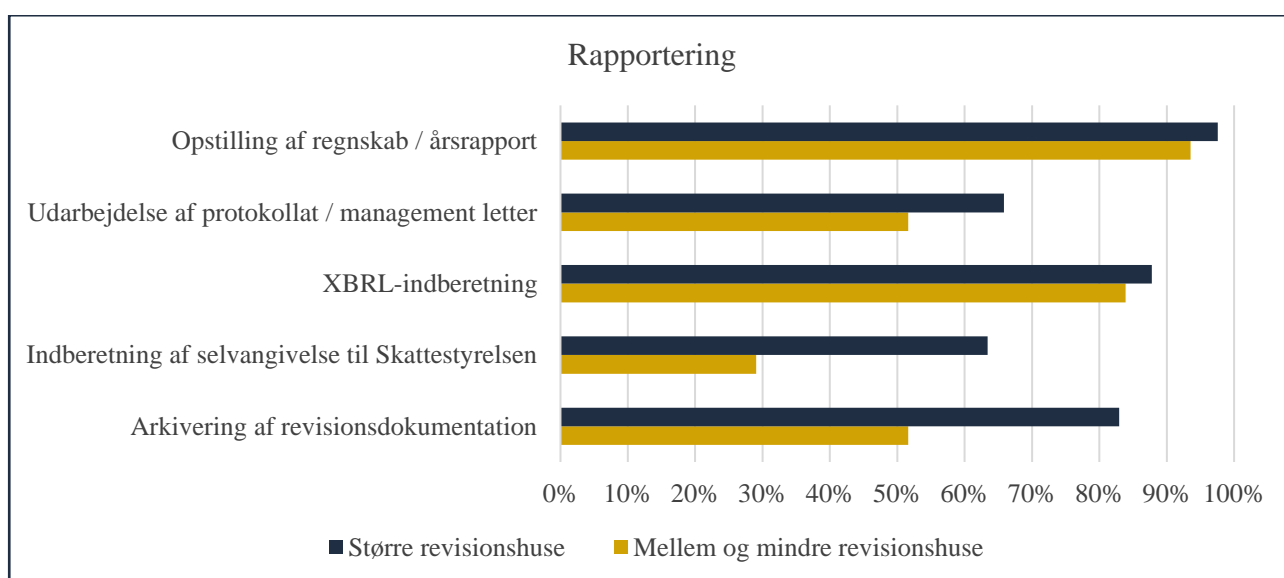
Blandt processerne “Udførelse af detailtest” samt “Udførelse af analytiske handlinger” er respondenterne fra de større revisionshuse generelt meget enige om, at processerne i høj grad er digitaliserede. Desuden er holdningen blandt disse, at de digitale værktøjer ligeledes bidrager til øget effektivitet og kvalitet. Modsætningsvist ses der en anelse større skepticisme blandt respondenterne fra de mellemstore og mindre revisionshuse, dog med en overvejende positiv indstilling til både digitaliseringsgrad, samt påvirkning på effektivitet og kvalitet. Derimod er der meget få, der mener, at processerne ”Revision af begivenheder efter balancedagen” samt ”Vurdering af going concern” er digitaliserede. Dette bliver også bekræftet af Christian Lehmann Nielsen som værende processer, der efter hans holdning, kun i begrænset omfang er præget af digitalisering.

Der konstateres i øvrigt en væsentlig forskel i respondenternes holdning til digitaliseringen i processen “Udførelse af analytiske handlinger” sammenlignet med “Revision af ledelsens tilsidesættelse af kontroller”, da væsentlig færre respondenter identificerer brugen af digitale værktøjer i forbindelse med sidstnævnte proces. Desuden er andelen af respondenter med en positiv holdning til påvirkningen på effektivitet og kvalitet faldende, og omvendt mængden af kritikere stigende. Dette har skabt en

undren hos forfatterskabet, da ”Revision af ledelsens tilsidesættelse af kontroller”, blandt andet omfatter brugen af analytiske handlinger, hvilket vidner om en vis asymmetri i brugen af digitale værktøjer på tværs af forskellige processer.

6.4 Rapportering

Nedenfor ses resultatet af respondenternes svar til spørgsmålet ”I hvilke af nedenstående processer er du bekendt med, at din arbejdsplads har implementeret digitale værktøjer?”, vedrørende den del af revisionsprocessen, hvor der foretages rapportering.



Figur 27 - Rapportering, egen tilvirkning

Ovenstående figur viser i hovedtræk samme billede, som der er blevet fremvist i de ovenstående afsnit. Et billede af, at respondenterne fra større revisionshuse generelt har identificeret flere digitale værktøjer i revisionsprocessen, end respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse.

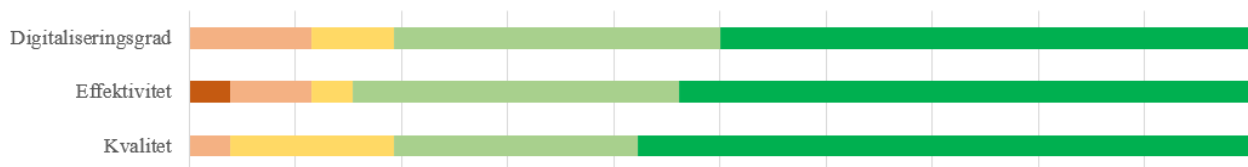
6.4.1 Opstilling af regnskab/årsrapport + XBRL-indberetning

Figuren viser for det første, at respondenterne fra begge grupper mener, at ”Opstilling af regnskab/årsrapport” er en proces hvor der er implementeret digitale værktøjer. Tilstedeværelsesgraden for denne proces er den største af alle undersøgte processer, hvor større revisionshuse ligger på 98%, og hvor

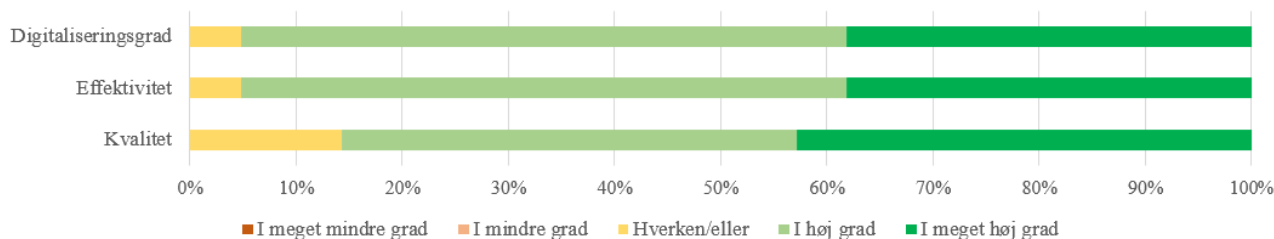
de mellem og mindre revisionshuse ligger på 95%. For større revisionshuse kan disse digitale værktøjer være af mere individualiseret karakter, for eksempel som Deloitte's regnskabssystem, FACT, men for mellem og mindre revisionshuse vil der højst sandsynligt være tale om CaseWare eller lignende standardiserede softwareløsninger.

I forlængelse af ovenstående proces, er det nærtliggende at inddrage processen "XBRL-indberetning". Denne proces ses ligeledes have høje tilstedeværelsesgrader for begge respondentgrupper, og følger meget godt fordelingen for processen vedrørende "Opstilling af regnskab/årsrapport". Dette kan sandsynligvis tilskrives, at denne proces, i de fleste tilfælde, er indarbejdet i de digitale værktøjer der anvendes til at opstille årsrapporten, hvorfor der må antages at være en vis sammenhæng mellem "Opstilling af regnskab/årsrapport" og "XBRL-indberetning". Tilstedeværelsesgraden for større revisionshuse er for processen "XBRL-indberetning" 88% mod 84% for mellem og mindre revisionshuse.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse

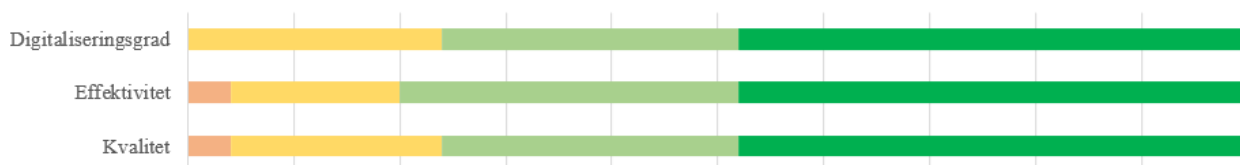


Figur 28 - Opstilling af regnskab/årsrapport, egen tilvirkning

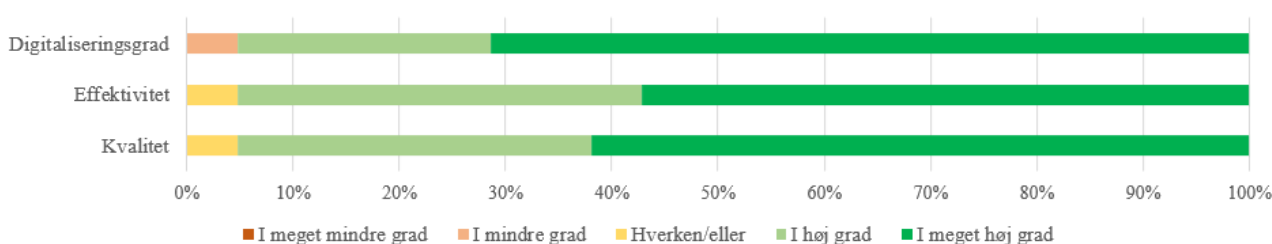
Anskues respondenternes svar på de underliggende spørgsmål til processen "Opstilling af regnskab/årsrapport", ses det, at de indledende forventninger i overvejende grad stemmer overens hermed. Over 50% af respondenterne fra større revisionshuse svarer "I meget høj grad" til alle tre underliggende spørgsmål, om digitaliseringsgraden, effektiviteten og kvaliteten af de digitale værktøjer. Svarene er ligeledes meget positive fra respondenterne hos mellem og mindre revisionshuse, der også i overvejende grad svarer "I høj grad" eller "I meget høj grad" til alle tre spørgsmål. Dette er ikke umiddelbart overraskende, da det næppe kan tænkes, at der i dag i branchen ikke anvendes digitale værktøjer til opstilling af regnskaber og årsrapporter.

Noget mere interessant er dog, at respondenter fra større revisionshuse stiller sig en anelse mere kritisk til digitaliseringsgraden, effektiviteten og kvaliteten af de digitale værktøjer. Dette billede ses ikke for respondenterne hos mellem og mindre revisionshuse. En forklaring kunne være, at visse respondenter fra større revisionshuse måske arbejder med mere komplekse opstillinger, hvilket ikke er understøttet af digitale værktøjer endnu. Eksempler på komplekse opstillinger kunne være store IFRS-regnskaber eller regnskaber der er aflagt efter andre begrebsrammer end Årsregnskabsloven, som for eksempel regnskabsbekendtgørelsen for finansielle virksomheder.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



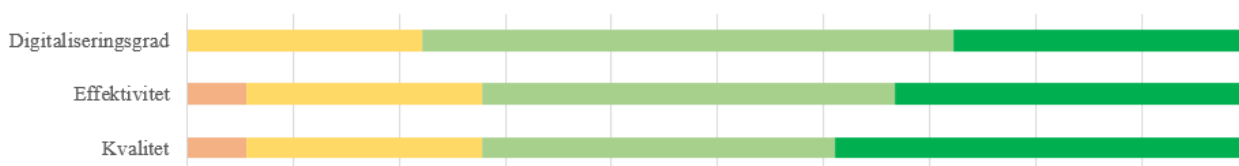
Figur 29 - XBRL-indberetning, egen tilvirkning

Anskuer man respondenternes svar for processen “XBRL-indberetning” ses et lidt andet billede end ved “Opstilling af regnskab/årsrapport”. Her er det i, imod forventningen, i overvejende grad respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse der mener, at processen er digitaliseret samt øger kvaliteten og effektiviteten af processen. Mellem 20% og 24% af respondenterne fra større revisionshuse har svaret, at de “I mindre grad” eller “Hverken/eller” mener, at processen er digitaliseret samt øger effektiviteten og kvaliteten. En del af forklaringen kan sandsynligvis tilskrives ovenstående argument for “Opstilling af regnskab/årsrapport”, om at visse respondenter fra større revisionshuse til daglig arbejder med komplekse regnskaber, og at der dermed for visse regnskabstyper ikke findes værktøjer til generering af XBRL-filer til indberetning. Selvom ovenstående fordeling af holdninger vækker undren, skal det bemærkes, at begge respondentgrupper overordnet er meget positive over for de digitale værktøjer til denne proces.

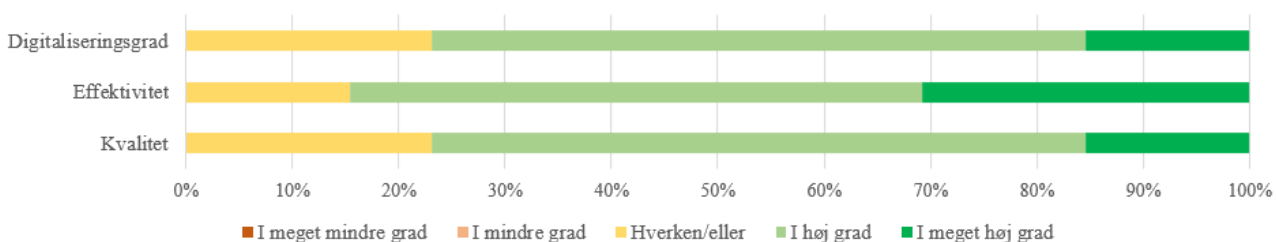
6.4.2 Udarbejdelse af protokollat/management letter

Processen vedrørende “Udarbejdelse af protokollat/management letter” følger samme overordnede forventning om, at større revisionshuse generelt er mere digitaliserede. Tilstedeværelsesgraden for dette digitale værktøj er dog en anelse lavere end for processerne “Opstilling af regnskab/årsrapport” og “XBRL-indberetning”. Større revisionshuse har en tilstedeværelsesgrad på 66% mod mellem og mindre revisionshuse på 52%.

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 30 - Udarbejdelse af protokollat / management letter, egen tilvirkning

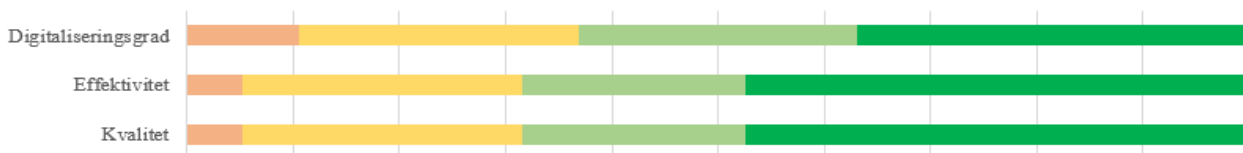
Overordnet er respondenternes holdninger til graden af digitalisering, effektiviteten og kvaliteten af det digitale værktøj nogenlunde ens, hvis man sammenligner figuren for større revisionshuse med mellem og mindre revisionshuse. Ens for begge grupper er, at de vurderer processen højt digitaliseret, hvor større revisionshuses gennemsnit ligger på 4,06 mod mellem og mindre revisionshuses på 3,92. En årsag til dette kunne være, at begge gruppers virksomheder har implementeret et værktøj til automatisk standardiseret opsætning af protokoller og management letters i henholdsvis Word eller Powerpoint, som overholder almindelige formalia til indholdet i sådanne dokumenter. Hvis dette er tilfældet, stemmer det godt overens med at begge grupper vurderer, at det digitale værktøj øger effektiviteten og kvaliteten af processen. Her ligger gennemsnittene ligeledes meget højt, hvor større revisionshuses gennemsnit for effektivitet (4,00) og kvalitet (4,06) begge ligger over 4. Til sammenligning er mellem og mindre revisionshuses gennemsnit tilsvarende 4,15 og 3,92.

6.4.3 Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen

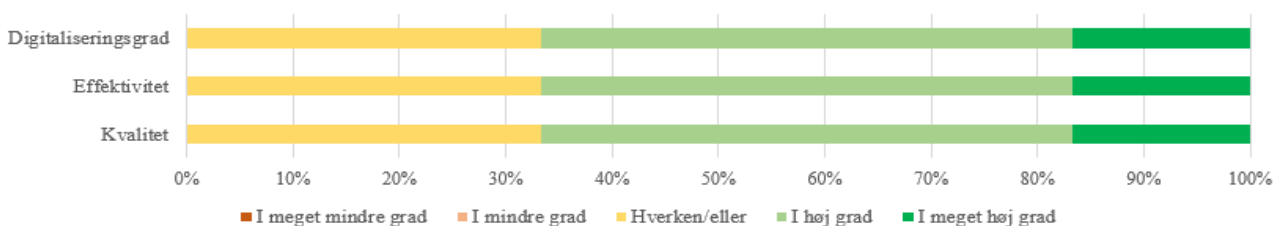
For processen “Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen” ses der en relativt stor forskel i tilstedeværelsesgraden mellem de to grupper. 63% af respondenterne fra større revisionshuse vurderer, at deres virksomhed har implementeret digitale værktøjer til indberetning af selvangivelsen, mod 29% af respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse. Dette stemmer godt overens med forudantagelserne om, at graden af digitalisering for større revisionshuse er højere end for mellem og mindre revisionshuse. En forklaring på den relativt store forskel i tilstedeværelsesgraderne på grupperne kunne være, at udviklingen eller implementeringen af det digitale værktøj til processen for indberetning af selvangivelserne er mere kompleks, end for eksempel ved processen for ”Udarbejdelse af protokol / management letter”. Uanset årsagen bag den relativt store forskel i tilstedeværelsesgraderne, vidner dette om, at der i højere grad må antages at være en mere manuel tilgang til indberetning af selvangivelser til Skattestyrelsen for mellem og mindre revisionshuse, hvor de større revisionshuse må antages at have mere digitale løsninger. Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020) kommer i interviewet ind på en mulig forklaring på, hvorfor det er, at indberetninger til Skattestyrelsen kan være svært at digitalisere:

“[...] jeg tror det der er typisk det svære her, det er at Skattestyrelsen hele tiden ændrer deres felter – det vil sige at eventuelle digitale løsninger hele tiden skal tilpasses. Hvis der lige pludselig er nye felter, så kan en robot ikke finde ud hvor den skal indsætte oplysninger. Desuden er skattelovgivningen meget dynamisk og lige pludselig komme der krav om at man skal indberette kontrollerede transaktioner eller der skal underskuds begrænses på et eller andet eller lignende. [...] og det gør jo så, at der er noget mere arbejde med at automatisere nogle af de her processer”

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 31 - Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen, egen tilvirkning

Overordnet ses det af ovenstående figur, at begge respondentgrupper er positive over for alle tre underspørgsmål til deres virksomheders digitale værktøjer for processen, men at flere respondenter fra de større revisionshuse vurderer, at de digitale værktøjer “i meget høj grad” er digitaliseret, og at de øger effektiviteten og kvaliteten.

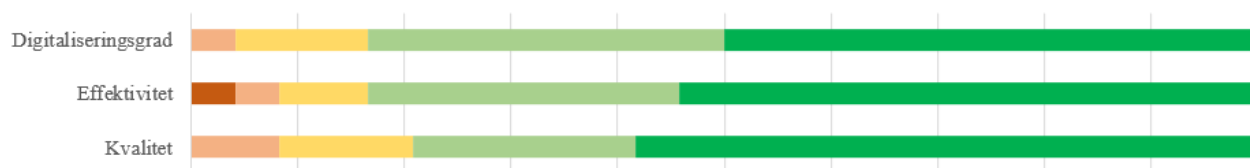
6.4.4 Arkivering af revisionsdokumentation

For den sidste proces vedrørende “Arkivering af revisionsdokumentation” ses samme mønster som ved processen for “Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen”. Tilstedeværelsesgraden for respondenterne hos større revisionshuse (83%) er markant højere, end for respondenterne hos mellem og mindre revisionshuse (52%). Igen er dette i overensstemmelse med den overordnede forventning om højere digitalisering i større revisionshuse. Forskellen tyder på, at mellem og mindre revisionshuse i højere grad stadig har mere analoge processer for arkivering af revisionsdokumentation, sammenlignet med større revisionshuse. Dette støttes op af Sara Sayk (interview, november, 2020), der kommenterer, at der stadig findes mennesker i branchen der generelt foretrækker at arbejde med papir.

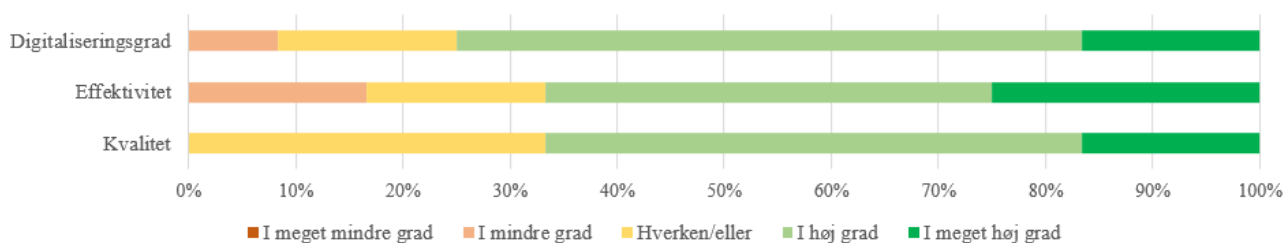
En årsag til denne observation kunne være, at større revisionshuse alle må antages at have implementeret digitale værktøjer, til dokumentation af revisionsprocessen som helhed. I forlængelse af dokumentationen er der i disse digitale værktøjer altid en indbygget funktion, som semiautomatisk arkiverer dokumentationen efter udførelsen af revisionen, som derefter bliver opbevaret digitalt. Denne antagelse understøttes af Christian Lehmann Nielsen (interview, november, 2020), der kommenterer, at:

“[...] større huse typisk har nogle arkiveringssystemer, som nemt integrerer med deres leveranceplatforme, sådan så man har nogle låste systemer, som man nemt kan lave arkivering i og sørge for overholder gældende lovgivning. Der er måske nogle af de mindre revisionsvirksomheder, som har nogle andre systemer, ikke har et integreret arkiveringssystem”

Større revisionshuse



Mellem og mindre revisionshuse



Figur 32 - Arkivering af revisionsdokumentation, egen tilvirkning

For processen “Arkivering af revisionsdokumentation”, ses overordnet samme billede af holdninger, som ved “Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen”. Begge respondentgrupper er overordnet meget positive over for de digitale værktøjer. Igen ses det, at respondenterne fra de større revisionshuse er væsentligt mere positivt stemte.

6.4.5 Delkonklusion

Overordnet ses der i indeværende fase en høj tilstedeværelsesgrad for majoriteten af processerne. Tre ud af fem processer har for de større revisionshuse en tilstedeværelsesgrad på over 80%, hvilket er på niveau med tilstedeværelsesgraderne, der blev observeret i den første fase i analysen, “Kunde- og opgaveaccept”. Specielt ses der høje tilstedeværelsesgrader ved processerne “Opstilling af regnskab/årsrapport” og “XBRL-indberetning” fra begge respondentgrupper, hvilket analysen ikke finder overraskende. Den største forskel i tilstedeværelsesgraderne for respondenterne fra større revisionshuse mod mellem og mindre revisionshuse ses ved processerne “Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen” og “Arkivering af revisionsdokumentation”. Her ses et spænd i tilstedeværelsesgraderne på ca. 30%, hvilket er overraskende. For mellem og mindre revisionshuse kan årsagen til de lave tilstedeværelsesgrader være forklaret af, at Skattestyrelsen ofte ændrer på rubrikkerne i deres indberetningssystem, eller at visse praktiserende revisorer foretrækker at arkivere fysisk.

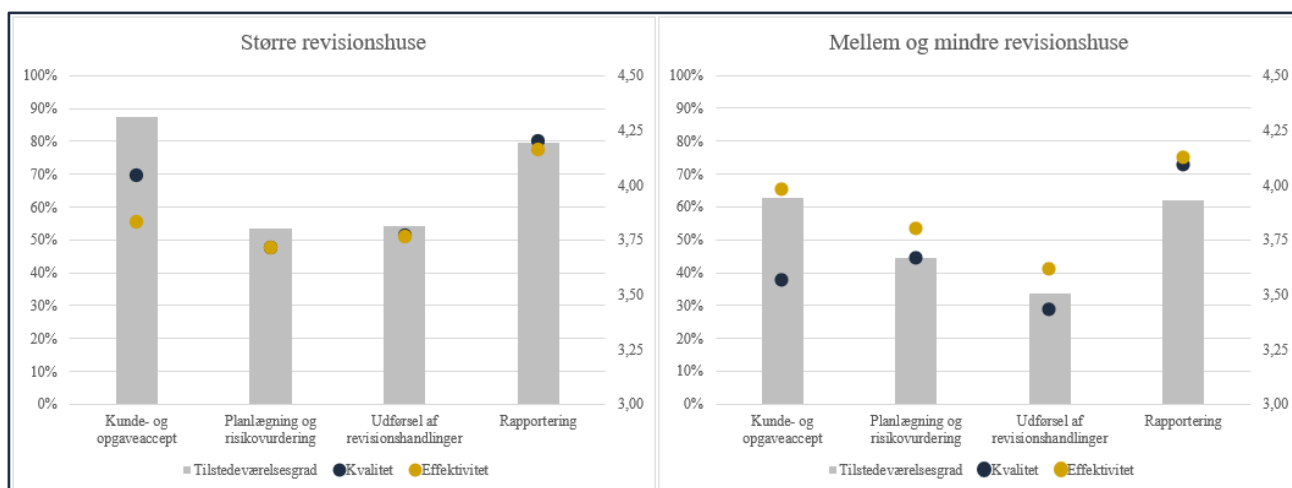
Sammenlignet med de andre faser i analysen, er tilstedeværelsesgraderne af digitale værktøjer for processerne vedrørende rapportering i revisionsprocessen næsthøjst.

Anskues respondenternes holdninger til de digitale værktøjer, ses det, at der overordnet ved alle processerne er meget positive holdninger til de digitale værktøjer. Der er generelt en overvægt af respondenter fra de større revisionshuse, der svarer “i meget høj grad” til de tre underspørgsmål. Dette ses specielt for processerne “Opstilling af regnskab/årsrapport” og “Arkivering af revisionsdokumentation”. Der ses dog også i denne fase, at respondenterne fra de større revisionshuse generelt er mere polariserede i deres holdninger til underspørgsmålene. Positiviteten falder en smule ved processen for “Udarbejdelse af protokollat/management letter”, men her er holdningerne stadig over gennemsnittet.

6.5 Sammenfatning

Foreløbigt har analysen undersøgt tilstedeværelsesgraderne af digitale værktøjer i underliggende processer for de opdelte tre faser af revisionsprocessen. Derefter er respondenternes holdninger til graden af digitalisering, effektivitet og kvalitet undersøgt. I følgende afsnit vil analysens observationer blive sammenlignet på et aggregeret niveau, for at opnå en overordnet indsigt i (1) hvilke faser i revisionsprocessen der i praksis ses anvendelse af digitale værktøjer, (2) hvordan anvendelsen ser ud afhængig af revisionshusstørrelse og (3) hvilke holdninger de praktiserende revisorer har til digitale værktøjers påvirkning på effektiviteten og kvaliteten af revisionsprocessen.

6.5.1 Indledende opsummering af observationer i faserne



Figur 33 - Sammenfatning af observationer, egen tilvirkning

Ovenstående figur er en opsummering på de to respondentgruppers besvarelser i spørgeskemaet. Til venstre ses besvarelserne for respondenterne fra større revisionshuse, og til højre, for respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse. Hver figur har fire søjler, som repræsenterer analysens fire faser af processer i revisionsprocessen som helhed. Tilstedeværelsesgraden ses i de grå søjler, og effektivitet og kvalitet ses som prikker. Tilstedeværelsesgraden måles i procent (venstre akse), og effektivitet og kvalitet måles på et udsnit af skalaen 1-5 (højre akse).

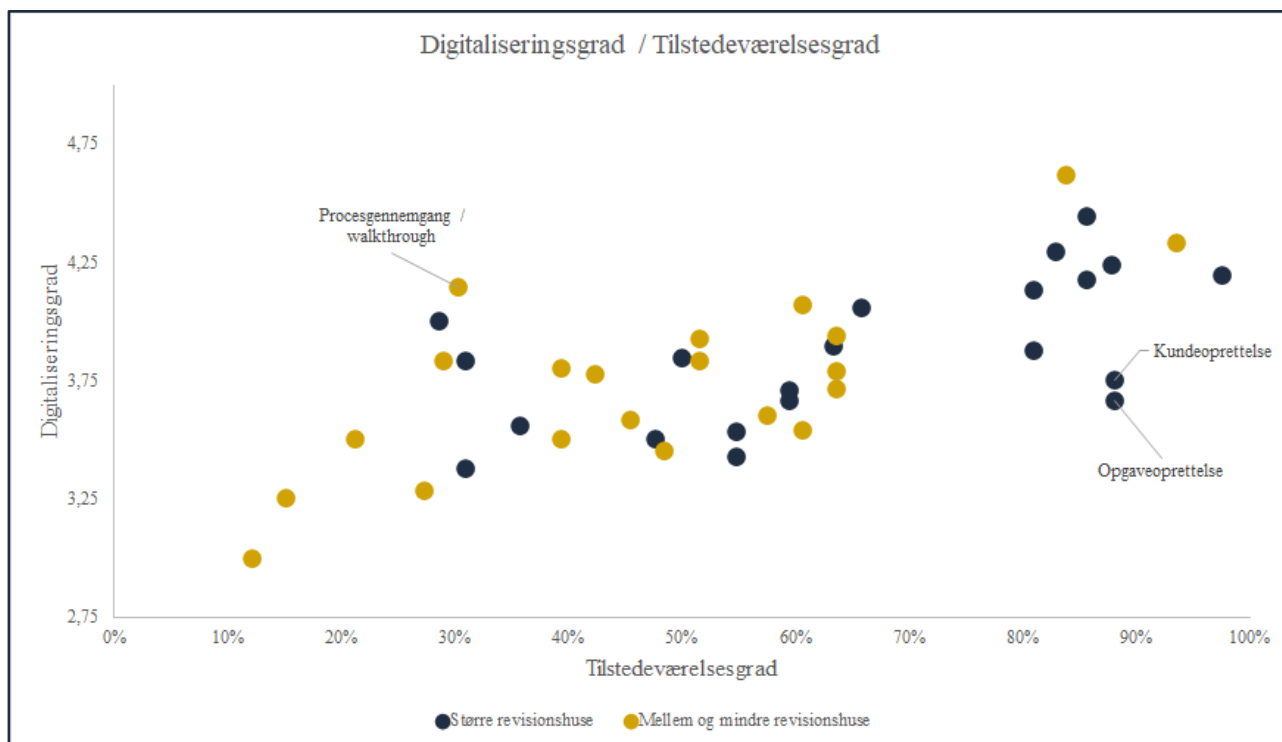
Indledningsvist ses det, at tilstedeværelsesgraderne for digitale værktøjer gennemsnitligt i alle faser er højere for de større revisionshuse. Specielt faserne ”Kunde- og opgaveaccept” og ”Rapportering” har meget høje tilstedeværelsesgrader, hvilket indikerer at disse faser i høj grad er præget af digitale

værktøjer og dermed har en høj grad af digitalisering. Derudover ses det, at kvaliteten og effektiviteten for større revisionshuse ligger meget tæt, undtagen for fasen vedrørende ”Kunde- og opgaveaccept” hvor der ses et mindre spænd. Derudover vurderer respondenterne fra større revisionshuse generelt kvaliteten en anelse højere end effektiviteten. Dette har været en generel observation i analysen, hvilket indikerer, at respondenterne fra større revisionshuse har en mere pessimistisk tilgang til, hvorvidt deres digitale værktøjer øger effektiviteten af de underliggende processer. Overordnet følger observationen forudantagelserne, da større revisionshuse i højere grad brander sig på at levere en revision af højeste kvalitet.

Til sammenligning viser tilstedeværelsesgraderne for faserne hos mellem og mindre revisionshuse overordnet samme billede. Det ses også her, at faserne ”Kunde- og opgaveaccept” samt ”Rapportering” viser højere tilstedeværelsesgrader, end faserne ”Planlægning og risikovurdering” og ”Udførsel af revisionshandling”. Dette indikerer ligeledes, at disse faser har en høj grad af digitalisering. Tilstedeværelsesgraderne er konsekvent lavere for mellem og mindre revisionshuse, hvilket indikerer, at mellem og mindre revisionshuse har en lavere grad af digitalisering i revisionsprocessen end større revisionshuse. Modsat figuren for større revisionshuse, ses det, at der er et større spænd mellem effektivitet og kvalitet i figuren for mellem og mindre revisionshuse. Dette indikerer, at respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse vurderer, at deres digitale værktøjer i højere grad øger effektiviteten end kvaliteten af de underliggende processer i revisionsprocessen.

Figuren giver et overblik over hvilke faser der i praksis ses anvendelse af digitale værktøjer på et aggregeret niveau. Konsekvensen af dette bliver, at indsigten i underliggende processers digitalisering tabes. Da tilstedeværelsesgraderne er beregnet som et gennemsnit for alle underliggende processers tilstedeværelsesgrader, sløres tilfælde, hvor der er store spænd i tilstedeværelsesgrader. For eksempel har fasen ”Udførsel af revisionshandling” et stort spænd i tilstedeværelsesgraderne for underprocesserne, hvilket på et aggregeret niveau trækker ned i den gennemsnitlige tilstedeværelsesgrad for fasen. En mulig løsning på dette kunne være at vægte underprocesserne så der i beregningen af gennemsnittet var taget højde, at nogle underprocesser fylder mere end andre i revisionsprocessen. Denne beregning er ikke vurderet mulig at lave, da underprocessernes vægte er ukendte og måske forskellige for større revisionshuse sammenlignet med mellem og mindre revisionshuse.

6.5.2 Digitaliseringsgrad / Tilstedeværelsesgrad



Figur 34 - Processer fordelt på tilstedeværelsesgrad og digitaliseringsgrad, egen tilvirkning

Ovenstående figur illustrerer samtlige underprocesser (21 stk.) for begge respondentgrupper, fordelt på tilstedeværelsesgrad og digitaliseringsgrad. Tilstedeværelsesgraden fremgår af x-aksen, og er angivet i %, og digitaliseringsgraden fremgår af y-aksen, og måles på et udsnit af en skala fra 1-5.

Indledningsvist kan der tydes lineær sammenhæng mellem tilstedeværelsesgrad og digitaliseringsgrad for begge grupper af processer. Denne observation indikerer en korrelation mellem variablene, hvor en højere tilstedeværelsesgrad korrelerer med en højere digitaliseringsgrad.

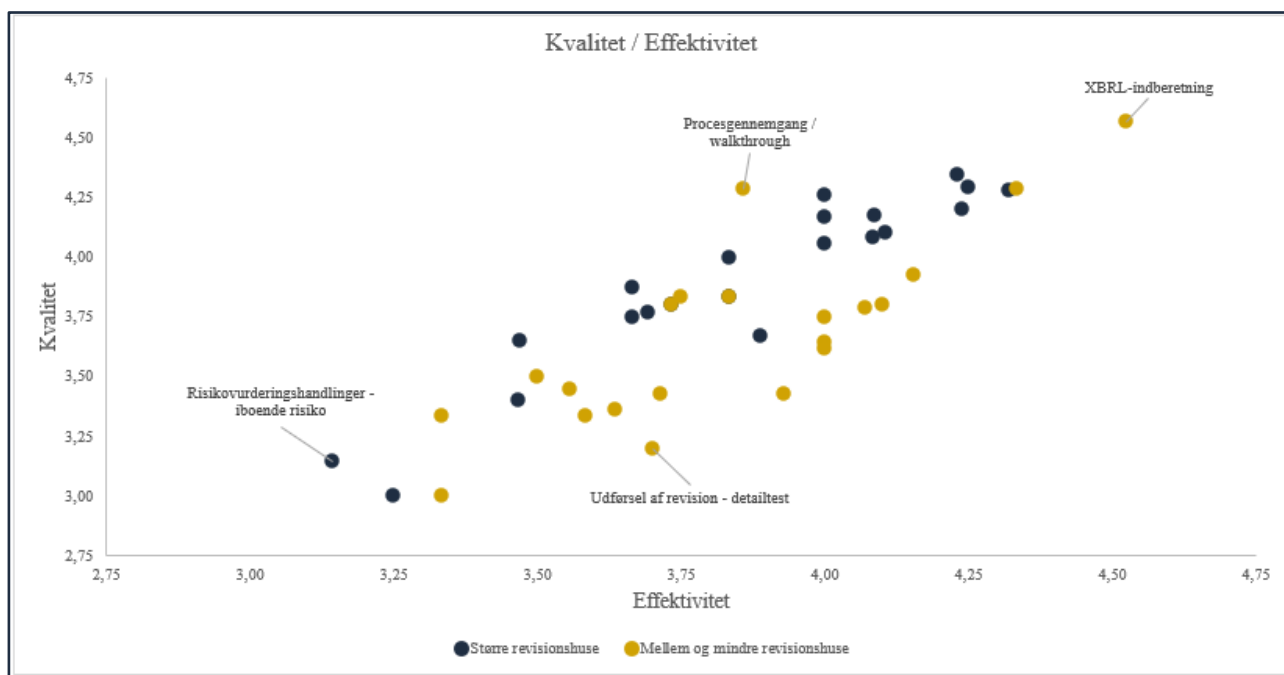
For større revisionshuse ses det, at processerne i overvejende grad trækker mod en højere tilstedeværelsesgrad, sammenlignet med mellem og mindre revisionshuse. Dette indikerer, at større revisionshuse i højere grad har digitaliseret deres processer, sammenlignet med mellem og mindre revisionshuse. Det ses også, at digitaliseringsgraden overordnet set for både større revisionshuse og mellem og mindre revisionshuse er på niveau med hinanden. Større revisionshuse har en anelse flere processer beliggende i øverste højre hjørne i figuren, mod mellem og mindre revisionshuse, hvor deres processer er overrepræsenterede i nederste venstre hjørne. Selvom der ses mindre forskelle i placeringen af processerne på figuren, fordelt på respondentgrupperne, har langt de fleste processer en digitaliseringsgrad over 3, hvilket indikerer, at alle processerne i en eller anden grad er digitaliserede.

For processer med en lav tilstedeværelsesgrad, er det svært at konkludere om disse har en høj digitaliseringsgrad, da en lav tilstedeværelsesgrad betyder, at der er relativt få besvarelser til spørgsmålet om digitaliseringsgraden. Et eksempel på dette kunne være processen for ”Procesgennemgang / walkthrough” for mellem og mindre revisionshuse. Her ses det, at tilstedeværelsesgraden er lav, men at digitaliseringsgraden er høj.

Modsat kan processer med høj tilstedeværelsesgrad og lav digitaliseringsgrad godt anvendes. Eksempler på dette kunne være ”Kundeoprettelse” og ”Opgaveoprettelse” for større revisionshuse, hvor der er vurderet en høj tilstedeværelsesgrad men en lav digitaliseringsgrad. Mange respondenter har her angivet at der findes digitale værktøjer til disse processer, men at disse værktøjer ikke nødvendigvis har en særlig høj grad af digitalisering.

6.5.3 Respondentgruppernes holdninger

Nedenfor er resultatet af respondenternes holdninger til de identificerede digitale værktøjers påvirkning på effektivitet og kvalitet plottet mod hinanden.



Figur 35 - Processer fordelt på kvalitet og effektivitet, egen tilvirkning

Det kan indledende ses, at der er en tydelig korrelation mellem effektiviteten og kvaliteten. Det vil sige, at der er klare indikationer på, at effektivitet og kvalitet følger hinanden i et vist omfang.

Hvis man anskuer respondenterne fra større revisionshuse og dem fra mellem og mindre revisionshuse som to forskellige dataserier, kan det ses, at der tegner sig to forskellige lineære trendlinjer. Trendlinjen for de større huse viser en hældning på 1,1, hvilket betyder, at forholdet mellem effektivitet og kvalitet stort set er i 1:1 sammenhæng, dog med en lille vurdering af, at kvaliteten påvirkes kraftigere end effektiviteten. Determinationskoefficienten er på 0,89, hvilket udtrykker, at der er en høj grad af konsistens i respondenternes svar, hvilket betyder at der i dataserien er en forholdsvis høj forklaringsgrad af forholdet mellem effektivitet og kvalitet. Dataserien vedrørende mellem og mindre revisionshuse viser ikke den samme konsistens i forholdet mellem effektivitet og kvalitet, da determinationskoefficienten/forklaringsgraden kun er på 0,65, hvilket udtrykker, at der er en væsentlig større usikkerhed forbundet med den konstaterede lineære sammenhæng, hvilken har en hældning på 1,0. Umiddelbart synes det altså, at de digitale værktøjer har en større påvirkning på effektiviteten blandt mellem og mindre revisionshuse, end i de større.

Blandt mellem og mindre revisionshuse ses specielt en enkelt outlier ("Procesgennemgang / walkthrough"), som i høj grad er med til at forvrænge lineariteten. Som afhandlingen tidligere har diskuteret, er der flere indikatorer på, at svarene vedrørende netop denne proces ikke er repræsentative, da der er konstateret en meget lav tilstedeværelsesgrad, som ligeledes er understøttet af Christian Lehmann Nielsens udtalelser. Fjernes resultaterne af denne ene proces fra dataserien, forøges forklaringsgraden til 0,74, og hældningen falder svagt.

Der kan derfor, generelt set, konstateres at være indikationer på, at de implementerede digitale værktøjer i højere grad påvirker kvaliteten af revisionsprocessen i større revisionsvirksomheder og effektiviteten af revisionsprocessen i mellem og mindre revisionsvirksomheder.

Det skal dog have in mente, at undersøgelsen bygger på subjektive holdninger, hvilket skaber en stor usikkerhed omkring fakticiteten af resultaterne. Eksempelvis ses det, at "XBRL-indberetning" scorer højere på begge parametre, når man spørger respondenter fra mellem og mindre revisionshuse end når man spørger respondenter fra større revisionshuse, hvilket man kan betvivle fakticiteten af. Yderligere tager denne sammenligning af effektivitet og kvalitet kun udgangspunkt i svar fra de respondenter, som har vurderet tilstedeværelsen af digitale værktøjer, hvilket kan forvrænge repræsentativiteten.



7. AFSLUTNING

7.1 Konklusion

7.2 Perspektivering

7.1 Konklusion

Denne afhandling satte sig ud for at undersøge i hvilken grad den stigende digitalisering afspejler sig i brugen af digitale værktøjer i danske revisionsvirksomheder, og hvilken effekt digitaliseringen har haft på effektiviteten og kvaliteten af revisionsprocessen.

Verdenen har de seneste år set en kæmpe omvæltning i måden hvorpå der drives forretning. Digitaliseringen har medført øgede økonomiske fordele, til dem, der formår at implementere den i deres virksomheder. Også revisionsbranchen er kraftigt påvirket af den stigende digitalisering og gennemgår i øjeblikket en massiv transformation, hvor den er på en rejse fra traditionel revision til at blive en mere data-dreven revision.

Revisionsprocessen, som i 2020 er bygget op omkring revisionsrisikomodelen, består overordnet af processerne: kunde- og opgaveaccept, planlægning og risikovurdering, udførsel samt afrapportering, og er i Danmark hovedsageligt reguleret af ISA-standarderne. Revisionsprocessen indebærer, at revisor skal foretage en risikovurdering, som tager udgangspunkt i en vurdering af risikoen for væsentlig fejlinformation i regnskabet, hvorfor revisor skal fastlægge niveauet for hvornår en fejl er væsentlig, set fra regnskabsbrugers synspunkt. Herefter skal revisor imødegå de identificerede risici ved at planlægge og udføre revisionshandlinger som reaktion herpå.

Afhandlingen peger på, at den stigende digitalisering i revisionsbranchen kan ses som et resultat af forskellige interne og eksterne pres, som presser revisor til at øge sin effektivitet og kvalitet af revisionen. Først og fremmest er det i revisorloven og ISA-standarder foreskrevet, at revisor skal udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavens beskaffenhed tillader, hvilket den stigende samfundsdigitalisering vurderes at skubbe grænserne for. Derudover er der ved den nuværende implementering af ISQM 1 lagt op til skærpede krav til revisors kvalitetsstyring i forbindelse med revisionsprocessen, hvilket vurderes at stille krav til revisors effektivitet for at kunne opretholde en fornuftig rentabilitet, hvilket kan opnås ved at drage fordele af digitale værktøjer. Udover de lovmæssige katalysatorer for digitalisering i revisionsprocessen ses der også nye krav fra kunderne, i takt med at disse også selv bliver mere digitale.

Den digitale transformation i revisionsbranchen afspejler sig ved, at der sker en implementering af flere nye digitale værktøjer i forskellige dele af revisionsprocessen, som resultat af udviklingen af nye teknologier. Dette ses blandt andet i form af implementering af:

- Robotics, som kan afhjælpe revisor ved udførelsen af repeterbare manuelle opgaver
- Kunstig intelligens, som eksempelvis kan aflæse og afstemme dokumenter, og derfor udføre revision af mindre komplekse områder
- Dataanalyse, som eksempelvis kan anvendes af revisor i forbindelse med udførelsen af risikovurderingshandlinger og substansanalytisk revision
- Apps, som både kan anvendes til administrative forhold, men også i revisionsøjemed, eksempelvis i forbindelse med lageroptælling
- Cloud-løsninger, som kan anvendes i forbindelse med indhentelse af kundemateriale eller til at skabe integration mellem revisors IT-systemer – eksempelvis revisionsprogram og regnskabsopstillingsprogram
- Droner, som kan bruges i forbindelse med lageroptællinger eller til inspektion af fysiske aktiver
- Tilføjelsesprogrammer, som eksempelvis kan bruges i forbindelse med klargøring af store datamængder eller til statistisk analyse

Afhandlingens analyse tager afsæt i en spørgeskemaundersøgelse distribueret til danske praktiserende revisorer. På baggrund af interessante observationer i analysen, er der foretaget to interviews med faglige eksperter. Bevæggrunden for dette har været, at inddrage deres holdninger og synspunkter til observationerne, for at belyse disse fra andre vinkler, og dermed opnå en mere dybdegående analyse.

Det observeres i analysen, at der overordnet for alle faser anvendes digitale værktøjer i et eller andet omfang, men at der for processerne i de enkelte faser er stor forskel på i hvor høj en grad respondenterne mener, at de digitale værktøjer er til stede. Overordnet for både større revisionshuse samt mellem og mindre revisionshuse ses faserne “Kunde- og opgaveaccept” samt “Rapportering” som de faser, hvor der observeres den højeste vurdering i anvendelsen af digitale værktøjer. For større revisionshuse, ses en gennemsnitlig tilstedeværelsesgrad på henholdsvis 87% og 80%, sammenlignet med mellem og mindre revisionshuse, hvor der ses en gennemsnitlig tilstedeværelsesgrad på henholdsvis 63% og 62%. For faserne “Planlægning og risikovurdering” samt “Udførsel af revisionshandlinger” ses der et mere blandet billede af tilstedeværelsen af digitale værktøjer. For større revisionshuse ses det, at processerne “Indhentelse af kundemateriale”, “Udførsel af detailtest” samt “Udførsel af analytiske handlinger” generelt scorer højt i hvorvidt respondenterne vurderer tilstedeværelsen af digitale værktøjer. Derimod ses det også, at processer som “Forståelse af virksomheden og dens omgivelser”, “Procesgennemgang / walkthrough”, “Revision af begivenheder efter balancedagen” og “Vurdering

af going concern” alle har meget lave tilstedeværelsesgrader. Dette billede er overordnet ens for de mellem og mindre revisionshuse, på nær i processen “Indhentelse af kundemateriale”. Afhandlingen konkluderer dermed, at alle faser i revisionsprocessen er digitaliserede i et vist omfang. Revisionsprocessens første og sidste fase synes størst digitaliseret, hvorimod de midterste to faser har en mere polariseret implementering af digitale værktøjer.

Sammenlignes observationerne mellem større revisionshuse mod mellem og mindre revisionshuse ses det, at respondenterne fra de større revisionshuse generelt vurderer implementeringen af digitale værktøjer højere end respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse. I 18 ud af de 21 processer har respondenterne fra større revisionshuse vurderet tilstedeværelsen af digitale værktøjer højere, end respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse. Ved sammenligning mellem tilstedeværelsesgraden og digitaliseringsgraden for begge respondentgrupper, blev der ikke observeret væsentlige forskelle i digitaliseringsgraden af processerne. Marginalt flere af større revisionshuses processer havde højere digitaliseringsgrader end tilfældet med processerne for mellem og mindre revisionshuse. Der kan på baggrund af disse observationer ikke endegyldigt konkluderes om større revisionshuses digitale værktøjer i højere grad er digitaliserede.

Sammenholdes ovenstående to afsnit med første hypotese i analysen, kan hypotesen om, at digitaliseringsgraden i større revisionshuse er højere end i mellem og mindre revisionshuse ikke forkastes.

Afhandlingen viser en generel positiv holdning overfor digitale værktøjers påvirkning på revisionsprocessens effektivitet og kvalitet blandt de adspurgte respondenter og interviewpersoner. Der er dog indikationer på, at de implementerede digitale værktøjer i højere grad påvirker kvaliteten af revisionsprocessen i større revisionsvirksomheder og effektiviteten af revisionsprocessen i mellem og mindre revisionsvirksomheder.

Afhandlingen viser, at der generelt for både større revisionshuse samt mellem og mindre revisionshuse ses en revisionsproces, der i alle faser er præget af digitalisering i et eller andet omfang, og digitaliseringsgraden af de underliggende processer vurderes alle som værende “over middel”, målt på en skala fra 1-5. Respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse vurderer i højere grad at digitaliseringen bidrager til øget effektivitet, hvor respondenter fra større revisionshuse i højere grad vurderer, at digitaliseringen medfører forøget kvalitet i processerne.

Sammenholdes ovenstående med anden hypotese i analysen, kan hypotesen om, at digitale værktøjer øger effektiviteten og/eller kvaliteten af revisionsprocessen ligeledes ikke forkastes.

7.2 Perspektivering

Der er igennem afhandlingen blevet gjort nogle interessante observationer, der af hensyn til afhandlingens længde eller relevans ikke er uddybet yderligere. Disse observationer er opsummeret i indeværende afsnit til inspiration for yderligere undersøgelser.

7.2.1 Manglende kendskab til digitale værktøjer

Der er blandt andet konstateret asymmetri mellem respondentsvar og ekspertudtalelser inden for en række bestemte processer, herunder ”Risikovurderingshandlinger” og ”Revision af ledelsens tilside-sættelse af kontroller”, hvor det har været forventningen, at der ville være en forholdsvis høj tilstedeværelsesgrad af digitale værktøjer, hvilket ikke har afspejlet sig i respondentsvarene. Det kunne i forbindelse hermed være interessant at undersøge hvad årsagen til denne asymmetri er. Hvis der i praksis i høj grad eksisterer digitale værktøjer inden for disse processer, hvad er det så der går galt, siden kun en mindre andel af medarbejderne kender til værktøjernes eksistens? Kan det tænkes at det skyldes mangel på intern kommunikation i revisionshusene eller kan det skyldes en konservativ tilgang til revisionsmetodikkerne fra revisorerens side?

7.2.2 Revisors IT-kompetencer

Et andet aspekt der ikke er gennemgået i indeværende afhandling er, hvorvidt revisor har de fornødne kompetencer til at anvende de af revisionsvirksomhederne implementerede digitale værktøjer. I rapporten udarbejdet af Liempd et al. (2020, s. 31) konkluderes det, at revisors gennemsnitlige digitaliseringsparathed for godkendte revisorer overordnet ikke er dårlig, men at der er plads til forbedringer. Dette indikerer, at revisor generelt set er klar til at anvende digitale værktøjer. Det kunne være interessant at undersøge, hvorvidt revisor dermed også har de fornødne kompetencer til at anvende de digitale værktøjer, og om hvorvidt øgede digitaliseringskompetencer leder til en forøget vurdering af digitale værktøjers effekt på effektiviteten og kvaliteten af revisionsprocessens underliggende processer.

7.2.3 Regnskabsbrugerens synspunkt

Et tredje aspekt, som kunne være relevant at undersøge nærmere, er hvordan regnskabsbruger forholder sig til den stigende digitalisering. Forudsat at den stigende digitalisering øger kvaliteten af revisionen, må det ligeledes betyde, at revisionspåtegningen bliver af en højere kvalitet. Det kunne være interessant at undersøge, i hvilket omfang regnskabsbruger er opmærksom på dette, og i hvilket omfang denne tillægger det en betydning – betragter regnskabsbruger værdien af en ”blank påtegning” på samme måde uagtet den bagvedliggende revisionsproces?



8. LITTERATUR

Videnskabelige artikler

Appelbaum, D., & Nehmer, R. A. (2017). Using Drones in Internal and External Audits: An Exploratory Framework. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(1), s. 99–113.

<https://doi.org/10.2308/jeta-51704>

Bierstaker, J., Janvrin, D. og Lowe, D. J. (2014), “What factors influence auditors' use of computer-assisted audit techniques?”, *Advances in Accounting*, Vol. 30(1), s. 67-74

<https://doi.org/10.1016/j.adiac.2013.12.005>

Davis, F. D. (1989), “Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology”, *MIS quarterly*, Vol. 13(3), s. 319-340.

<https://doi.org/10.2307/249008>

Degryse, C. (2016). Digitalisation of the Economy and its Impact on Labour Markets. European Trade Union Institute, s. 1–81.

<https://doi.org/10.2139/ssrn.2730550>

Henriette, E., Feki, M., & Boughzala, I. (2015). The Shape of Digital Transformation: A Systematic Literature Review. *Mediterranean Conference on Information Systems (MCIS)*, s. 1–13.
<https://pdfs.semanticscholar.org/930d/13fa08e2eeb769493f6687b8e36d2ff3eb00.pdf>

Issa, H., Sun, T., & Vasarhelyi, M. A. (2016). Research Ideas for Artificial Intelligence in Auditing: The Formalization of Audit and Workforce Supplementation. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, Vol. 13(2), s. 1–20.

<https://doi.org/10.2308/jeta-10511>

Vasarhelyi, Mikalos A. & Fern B. Halper. (1991). The continuous audit of online systems. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 10(1), s. 110-125

Andre artikler

Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (n.d.-a). Accounting with drones | ACCA Global. ACCA Global. Hentet den 17.10.2020 fra <https://www.accaglobal.com/us/en/student/sa/features/drones.html>

Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2020). Covid-19 Global Survey: Inside business- impacts and responses. Hentet fra https://www.accaglobal.com/us/en/professional-insights/global-economics/Covid-19_A-Global-Survey.html

Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (n.d.-b). Data analytics and the auditor. ACCA Global. Hentet den 11.10.2020 fra <https://www.accaglobal.com/gb/en/student/exam-support-resources/professional-exams-study-resources/p7/technical-articles/data-analytics.html>

Chui, M., Manyika, J., & Miremadi, M. (2016). Where machines could replace humans—and where they can't (yet). McKinsey & Company. Hentet fra <https://www.mckinsey.com/business-functions/mckinsey-digital/our-insights/where-machines-could-replace-humans-and-where-they-cant-yet>

Microsoft. (n.d.). What Is Cloud Computing? A Beginner's Guide. Microsoft Azure. Hentet den 10.10.2020 fra <https://azure.microsoft.com/en-us/overview/what-is-cloud-computing/>

PricewaterhouseCoopers. (2019a). PwC completes its first stock count audit using drone technology. PwC. Hentet fra <https://www.pwc.co.uk/press-room/press-releases/pwc-first-stock-count-audit-drones.html>

PricewaterhouseCoopers. (2019b). PwC wins Audit Innovation of the Year award with its pioneering AI technology. PwC. Hentet fra https://www.pwc.com/gx/en/news-room/press-releases/2019/audit-innovation-of-the-year-2019.html?fbclid=IwAR2j4J8_st0XhnW2EPenaNE0On7sISMhgXt2rER-wwz7kAd7uYvR061B7Zw

Sørensen, H. H., & Nielsen, S. B. (2019). Nye kvalitetssikringsstandarder i exposure draft fra IAASB. SIGNATUR - Medlemsmagasin for FSR - Danske Revisorer, 2019 nr. 4, 32–34. Hentet fra https://www.fsr.dk/Files/Files/Dokumenter/V%C3%A6rkt%C3%B8jer/SIGNATUR/Magasiner/SIGNATUR%20nummer%204_%202019.pdf

The Economist. (2012, April 21). The third industrial revolution. [www.Economist.Com](http://www.economist.com/leaders/2012/04/21/the-third-industrial-revolution). Hentet fra <http://www.economist.com/leaders/2012/04/21/the-third-industrial-revolution>

Wurmser, Y. (2020, July 9). The Majority of Americans' Mobile Time Spent Takes Place in Apps. Hentet fra <https://www.emarketer.com/content/the-majority-of-americans-mobile-time-spent-takes-place-in-apps>

Zaveri, P. (2020, April 30). Microsoft Teams now has 75 million daily active users, adding 31 million in just over a month. Business Insider. Hentet fra <https://www.businessinsider.com/microsoft-teams-hits-75-million-daily-active-users-2020-4?r=US&IR=T>

Faglitteratur

Andersen, I. (2014). Den skinbarlige virkelighed - vidensproduktion i samfundsvidenskaberne. Samfundslitteratur.

Eilifsen, A., Messier, Jr., W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2014). Audit & Assurance Services, Third International Edition. McGraw-Hill Education.

Füchsel, K., Gath, P., Langsted, L. B., Olsen, P. K., & Skovby, J. (2017). Revisor - regulering & rapportering. Karnov Group Denmark A/S.

Holm, A. B. (2011). Videnskab i virkeligheden. Samfundslitteratur.

Ingemann, J. H., Kjeldsen, L., Nørup, I., & Rasmussen, S. (2018). Kvalitative undersøgelser i praksis: Viden om mennesker og samfund. Samfundslitteratur.

Sudan, S., Samuelsen, M., Parker, H., & Davidsen, C. M. (2017). Revision i praksis - Planlægning - Udførelse - Konklusion. Karnov Group Denmark A/S.

Rapporter og vejledninger

AICPA (2015), Audit Analytics and Continuous Audit: Looking Toward the Future. New York, NY: American Institute of Certified Public Accountants. Hentet fra https://www.aicpa.org/InterestAreas/FRC/AssuranceAdvisoryServices/DownloadableDocuments/AuditAnalytics_Looking-TowardFuture.pdf

DI Rådgiverne. (2020). Rådgiverbranchen 2020: En branche i rivende udvikling. Dansk Industri. Hentet fra <https://www.danskindustri.dk/brancher/di-radgiverne/analysearkiv/brancheanalyser/2020/radgiverbranchen-2020/>

FSR - danske revisorer. (2018). Digital transformation - Nye teknologiers konsekvenser for revisorbranchen. Hentet fra <https://pub.publify.dk/files/4715/2170/7069/fsrweb.pdf>

Liempd, D. V., Kristensen, R. H., Jensen, K. W., & Haug, A. (2020). Digitaliseringsparathed i revisionsbranchen: En spørgeskema-undersøgelse blandt godkendte revisorer i Danmark. FSR. Hentet fra <https://www.fsr.dk/Files/Files/Dokumenter/Politik%20og%20analyser/Analyser/2020/SDU-Digitaliseringsparathed%20i%20revisionsbranchen-FINAL.pdf>

Sabbagh, K., El-Darwiche, B., Singh, M., Ganediwalla, S., & Katz, R. (2012). Maximizing the impact of digitization. Strategy&. Hentet fra <https://www.strategyand.pwc.com/m1/en/reports/maximizing-the-impact-of-digitization.pdf>

Internationale revisionsstandarder og anden lovgivning

ISA 200 (2009): Den uafhængige revisors overordnede mål og revisionens gennemførelse i overensstemmelse med internationale standarder om revision.

ISA 210 (2009): Aftale om revisionsopgavens vilkår

ISA 220 (2009): Kvalitetsstyring ved revision af regnskaber

ISA 230 (2009): Revisionsdokumentation

ISA 240 (2009): Revisors ansvar vedrørende besvigelser ved revision af regnskaber

ISA 300 (2009): Planlægning af revision af regnskaber

ISA 315 (ajourført, 2019): Identifikation og vurdering af risici for væsentlig fejlinformation igennem forståelse af virksomheden og dens omgivelser

ISA 320 (2009): Væsentlighed ved planlægning og udførelse af en revision

ISA 330 (2009): Revisors reaktion på vurderede risici

ISA 450 (2009): Vurdering af fejlinformationer konstateret under revisionen

ISA 500 (2009): Revisionsbevis

ISA 520 (2009): Analytiske handlinger

ISA 530 (2009): Revision ved brug af stikprøver

ISA 540 (2019): Revision af regnskabsmæssige skøn, herunder regnskabsmæssige skøn over dagsværdi, og tilknyttede oplysninger

ISA 560 (2009): Efterfølgende begivenheder

ISA 570 (2016): Fortsat drift (Going concern)

ISA 580 (2009): Skriftlige udtalelser

ISQC 1 (2009): Kvalitetsstyring i firmaer, som udfører revision og review af regnskaber, andre erklæringsopgaver med sikkerhed samt beslægtede opgaver

ISQM 1 (udkast) (2019): Proposed International Standard on Quality Management 1: Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements

Lovbekendtgørelse 2018-11-20 nr. 1287 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven)

EU-forordningen af 16. april 2014 (537/2014)

EU's 8. selskabsdirektiv af 16. april 2014 (2014/56/EU)

9. BILAG

Bilag 1 Spørgeskema

Bilag 2 Interview – Sara Sayk

Bilag 3 Interview – Christian Lehmann Nielsen

Bilag 1 – Spørgeskema

Start of Block: Introduktion

Introduktion

Dette spørgeskema er udarbejdet som led i vores kandidatafhandling fra Copenhagen Business School, omhandlende digitaliseringens effekt på revisionsprocessens kvalitet og effektivitet.

I den forbindelse ønsker vi dit syn på digitaliseringens påvirkning på kvalitet og effektivitet på baggrund af dine erfaringer fra arbejde i revisionsbranchen.

Hvis din virksomhed ikke udfører revision som ydelse, bedes du ikke besvare spørgeskemaet.

Dine svar er 100 % anonyme, og vil blive brugt som datagrundlag til vores kandidatafhandling.

Du skal have stor tak for din deltagelse!

- Michael og Julius

End of Block: Introduktion

Start of Block: Indledende spørgsmål

Hvilken kategori falder din virksomhed under?

- Større revisionshus (Deloitte, EY, PwC, KPMG)
 - Mellem revisionshus (100 ansatte eller derover)
 - Mindre revisionshus (Under 100 ansatte)
-

Hvad er dit køn?

- Mand
 - Kvinde
 - Egen definition
 - Ønsker ikke at oplyse
-

Hvor gammel er du?

- < 20 år
 - 20-29 år
 - 30-39 år
 - 40-49 år
 - 50-59 år
 - + 60 år
-

Hvor mange års erfaring har du inden for revisionsbranchen?

- 0-5 år
- 6-10 år
- 11-15 år
- 16-20 år
- +20 år

End of Block: Indledende spørgsmål

Start of Block: Digitale værktøjer i revisionsprocessen

Nedenfor er revisionsprocessen opdelt i tre overordnede faser:

1. Kunde- og opgaveaccept
2. Udførelse
3. Rapportering

For hver af disse faser, er der opstillet forslag til en række specifikke processer, som kan være påvirket af digitale værktøjer.

Du bedes tage stilling til, om du er bekendt med, at der på din arbejdsplads gøres brug af digitale værktøjer i forbindelse med hver af disse processer.

Definitioner:

- Digitalt værktøj: Computerbaseret hjælpeprogram og/eller programfunktion med formål at assistere revisor i sit arbejde (Microsoft PowerPoint og Word omfattes ikke af definitionen)
- Effektivitet: Udtrykker udførelshastigheden af en proces
- Kvalitet: Udtrykker det digitale værktøjs bidragelse til pålidelighed og/eller relevans

Kunde- og opgaveaccept

I hvilke af nedenstående processer er du bekendt med, at din arbejdsplads har implementeret digitale værktøjer?

- Kundeoprettelse
 - Opgaveoprettelse
 - Udarbejdelse af aftalebrev
-

Udførsel

I hvilke af nedenstående processer er du bekendt med, at din arbejdsplads har implementeret digitale værktøjer?

Eksempel:

Hvis din virksomhed har digitale værktøjer som led i indhentelse af debitorsaldobreve, vælges punktet "Udførelse af revision - debitorer"

- Forståelse af virksomheden og dens omgivelser
- Indhentelse af kundemateriale
- Fastlæggelse af væsentlighedsniveau
- Procesgennemgang / walkthrough
- Risikovurderingshandlinger - kontrolrisiko
- Risikovurderingshandlinger - iboende risiko
- Planlægning af revisionshandlinger
- Udførelse af kontrolrevision
- Udførelse af revision - detailtest
- Udførelse af revision - analytiske handlinger
- Udførelse af revision - ledelsens tilsidesættelse af kontroller
- Udførelse af revision - begivenheder efter balancedagen
- Vurdering af going concern

Rapportering

I hvilke af nedenstående processer er du bekendt med, at din arbejdsplads har implementeret digitale værktøjer?

- Opstilling af regnskab / årsrapport
- Udarbejdelse af protokollat / management letter
- XBRL-indberetning
- Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen
- Arkivering af revisionsdokumentation

End of Block: Digitale værktøjer i revisionsprocessen

Start of Block: Afledte spørgsmål

Du har nu valgt en række processer, hvor du mener jeres virksomhed har implementeret digitale værktøjer. Disse valgte processer vil blive vist nedenfor. Du bedes for hver enkelt proces tage stilling til følgende tre spørgsmål:

- I hvilken grad mener du, at processen er digitaliseret?
- I hvilken grad mener du, at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?
- I hvilken grad mener du, at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?

Kunde- og opgaveaccept
Kundeoprettelse

	I meget mindre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

**Kunde-
Opgaveoprettelse**

og

opgaveaccept

I meget min-
dre grad

I mindre grad

Hverken/eller

I høj grad

I meget høj
grad

I hvilken grad
mener du at
processen er
digitaliseret?

I hvilken grad
mener du at
jeres digitale
værktøj(er)
gør processen
hurtigere?

I hvilken grad
mener du at
jeres digitale
værktøj(er)
øger proces-
sens kvalitet?

Kunde-**og****opgaveaccept**

Udarbejdelse af aftalebrev

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger proces- sens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Forståelse af virksomheden og dens omgivelser

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger proces- sens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Indhentelse af kundemateriale

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Fastlæggelse af væsentlighedsniveau

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Procesgennemgang / walkthrough

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Risikovurderingshandlinger - kontrolrisiko

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger proces- sens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Risikovurderingshandling - iboende risiko

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Planlægning af revisionshandlinger

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Udførsel af kontrolrevision

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Udførsel af revision - detailtest

	I meget mindre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Udførsel af revision - analytiske handlinger

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Udførsel af revision - ledelsens tilsidesættelse af kontroller

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger proces- sens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Udførsel af revision - begivenheder efter balancedagen

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Udførsel

Vurdering af going concern

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger proces- sens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Rapportering

Opstilling af regnskab / årsrapport

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Rapportering

Udarbejdelse af protokollat / management letter

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Rapportering

XBRL-indberetning

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Rapportering

Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Rapportering

Arkivering af revisionsdokumentation

	I meget min- dre grad	I mindre grad	Hverken/eller	I høj grad	I meget høj grad
I hvilken grad mener du at processen er digitaliseret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) gør processen hurtigere?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
I hvilken grad mener du at jeres digitale værktøj(er) øger processens kvalitet?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

End of Block: Afledte spørgsmål

Bilag 2 – Interview – Sara Sayk

Torsdag den 5. november

Kort introduktion

Jeg er SMV chef, og har arbejdet i FSR i 11 år. Min baggrund er at jeg er registreret revisor og jeg arbejdede i en SMP med SME's. Jeg var i et mellemstort revisionsfirma, som i dag er en del af Grant Thornton. Jeg sad hovedsageligt med små og mellemstore virksomheder. Det jeg sidder med i dag det er kontakt med de af vores medlemsfirmaer der enten har kunder i SMV'segmentet, servicerer det segment, men også selv passer ind i det segment.

Jeg taler også med virksomheder som ikke selv er en mindre revisionsvirksomhed, men har dem som sine kunder. Jeg taler overordnet med de fleste størrelser af revisionsvirksomheder, eller deres medarbejdere, men mit indgangspunkt er at vi taler om SMV'ere. Jeg opererer hovedsageligt i det der hedder rådgivning.

Generelle spørgsmål om emnet:

Tror du, at kvalitetsforståelsen af mellem og mindre revisionshuse er anderledes, end hos større revisionshuse? (generelt spørgsmål)

Mit spørgsmål til jer er så, hvordan definerer i kvalitetsforståelse?

Vores tilgang er, at kvalitetsforståelse defineres ved at øge egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis i revisionsprocessen

Så det du spørger om er, om mindre og mellem revisionshuse reviderer mere eller mindre for at sige, nok er nok?

Det er mere om distinktionen af mellem og mindre revisionshuse har en anden opfattelse af hvad der er egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis end større revisionshuse?

Ja okay. Hvis man kigger på standarderne så burde planlægningen, væsentlighedsniveauet, de risikofyldte områder, altså det hele burde være ens for både mellem og mindre revisionshuse som større revisionshuse. Man burde også ende med det samme revisionsbevis - i teorien.

Men i praksis er det nok en anden snak. Vi kan jo se at væsentlighedsniveauet ændrer sig, alt efter hvilken revisor der er det. Men det er også båret af hvilke virksomhedsstandarder der er. I Deloitte

har i nogle standarder som er almindeligt fastsatte, og hvis man skal afvige fra det skal det begrundes eller godkendt af en anden. Der er nogle standarder for hvornår nok er nok, for vi skal heller ikke overrevidere. Så det kommer jo meget an på hvad siger manualerne, for der er jo manualer alle steder. Jeg kan jo ikke sidde og sige at der er nogle der vil tolke det anderledes end Deloitte. Deloitte har nogle faglige folk der har siddet og lavet det her, PwC har nogle faglige folk det har siddet og lavet det her. Nogle af de i kalder mindre og mellem revisionshuse er jo medlemmer af nogle netværk. For eksempel min tidligere virksomhed, er medlem af Revisorgruppen Danmark hvor der sidder nogle faglige mennesker og laver nogle standarder man skal følge. Der er også nogle der er medlemmer af Kreston, der laver nogle faglige standarder man skal følge. De lægger sig alle sammen op på de samme revisionsstandarder, så i teorien er det det samme. Jeg kan ikke svare på praksis, men i teorien burde det jo være det samme.

Jeg vil ikke sige at der er nogle der sidder og siger “amen ømh, vi synes noget andet”, for det kan jo være vanskeligt at synes noget andet når man reviderer ud fra de samme standarder.

Vi introducerer spørgeguide og spørgeskema:

Kunde og opgaveaccept:

Ca. 60-65% af respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse, vurderer tilstedeværelsen af digitale værktøjer i deres virksomhed for ovenstående processer Har du kendskab til hvordan disse processer i praksis bliver udført?

Alle de her smarte værktøjer var ikke blevet opfundet da jeg trådte ud af den praktiserende verden for 11 år siden. I nogle tilfælde ved jeg da godt hvilke nogle værktøjer man sidder med, og i andre der må jeg bare sige pas, og jeg ved jo ikke om der findes nogle kundeoprettelsessystemer, men jeg tænker jo bare at mange af dem bare er et stort fedt system. Hvis man bruger CaseWare er der både en kundedel, planlægningsdel, udførselsdel, en afrapporteringsdel og en dokumentationsdel til sidst. Så hvis du sidder med CaseWare så hakker du bare i virkeligheden bare af, og det kan også være der er andre systemer der gør det, men jeg ved ikke hvad de sidder med. Men der er mange der sidder med CaseWare.

Vi havde måske en forudantagelse der gik på, at siden vi arbejdede i et stort revisionshus, så kender vi til vores egne digitale værktøjer for kunde- og opgaveoprettelse, som i høj grad er præget af det globale netværk omkring Deloitte og intern compliance. Vi havde derfor en antagelse om mindre intern compliance, og mindre pres fra global plan på mellem og mindre

revisionshuse, hvorfor vi antog at de måske ikke have lige så digitale værktøjer til at afhjælpe netop disse processer.

Det vil jeg give jer ret i, hvis I havde fat i nogle små revisionshuse. Men ikke når i er i det segment i er i. Så tror jeg ikke de er langt efter jer, det er de ikke. Og det synes jeg også at mange af svarene giver udtryk for. Selvfølgelig er der nogle der stadig sidder og arbejder i excel og word, men jeg tror ikke der er mange der har kundeoprettelser i excel. Jeg vil sige at dengang jeg arbejdede som praktiserende revisor havde vi en i virksomheden der virkelig var dygtig til excel, og han havde lavet en masse ark med kode som man kunne navigere rundt i. Dermed kan man jo godt have kunde- og opgaveaccept i excel, og det kunne jeg godt forestille mig nogle virksomheder benytte sig af. Men når virksomhederne opnår en vis størrelse, så begynder de at køre CaseWare eller noget andet tilsvarende, og der sidder man altså ikke og fedter med gammeldags arkivskabe - det kan man ikke. Det er de små virksomheder der gør det.

Er det din forståelse at der stadig er, altså når vi kigger i de helt små segmenter af revisionsvirksomheder, at det stadig er præget meget af fysiske mapper?

Nogle er, og så er der nogle som ikke er. Altså det er en branche der har en meget stor aldersspredning, og en stor interessespredning ligeledes. Jeg har oplevet nogle små revisionshuse der har udviklet deres egne værktøjer, fordi man ikke har villet lave manuelle opslag inde på skat om folk har indberettet deres moms og selvangivelse, og checke om regnskabet er indleveret til erhvervsstyrelsen. Det har disse virksomheder ikke fundet effektivt, hvorfor de har udviklet deres eget lille system, til at udtrække data, og det synes jeg er mega smart.

Og så er der andre som har utroligt meget erhvervsservice, og som kun har få kunder. Disse sidder jo altså ikke med særlig meget digitalt. Det kan ikke betale sig for dem. Og man skal huske på, at det jo koster penge at være digitale.

Så er der jo også dem der går sammen. Hvis man kigger på Revisorgruppen Danmark, er det flere mennesker der er puljet sammen i et fagligt netværk, hvor man puljer sammen og udvikler det her, fordi man godt ved at man bliver nødt til at være mere effektiv for at kunne stå distancen ift. omkostningerne. Man bliver nødt til at (1) blive mere effektive og (2) ressourcerne i kroner og ører skal optimeres, hvorfor de går sammen og poster i det i en fælles pulje. Min fornemmelse er, at det er disse virksomheder, som har svaret på jeres spørgeskema. De har ikke den samme power som jer, og de er ikke så langt fremme, men de er der. De ved godt det er en nødvendighed.

Kender i valgfaget “dataanalyse” på CBS? Det er et valgfag der blev oprettet for 2 år siden, med formålet om at lære revisor dataanalyse og håndtering af data. Det er jo ikke så fedt at revisor kommer ud til en kunde, der har et fedt CRM-system, at revisor så kommer med sin gamle mappe og arkivskabe. Så finder man jo en anden revisor. Jeg er måske overrasket over at de ikke har svaret højere.

Ca. 70% af respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse har identificeret digitale værktøjer for ovenstående processer har svaret at de “i høj grad” eller “i meget høj grad” er digitaliseret. Hvad er dine tanker om dette? Mener du dette er “rigtigt”?

Det hænger lidt sammen med det jeg sagde før. Det segment i spørger er nok medlem af Revisorgruppen Danmark eller af Kreston eller nogle andre netværk. Og så har de det jo. Så ligger der en skabelon, hvor når der bliver oprettet en kunde så skal man bare lige udfylde det der er individuelt, og så trykker man på en knap. Man har jo ikke skrivestuer med sekretærer mere som sidder og skriver rent ud fra nogen som har kradset noget ned i word, for det koster for mange penge.

Det er meget interessant, men jeg vil også sige, at hvis ikke de er deroppe, så tjener de jo ingen penge heller.

Planlægning / risikovurdering:

Mellem 30-50% af mellem og mindre revisionshuse vurderer generelt tilstedeværelsen af digitale værktøjer i ovenstående processer. Hvad mener du om dette billede?

Ja det er en interessant figur. Jeg sidder og tænker på hvorfor det er at indhentelse af kundemateriale, bonger negativt ud hos mellem og mindre revisionsvirksomheder. Der kunne det jo være interessant at kigge på hvilken type kunder det er som de mellem og mindre revisionshuse servicerer. For hvis du sidder som revisor i et revisionshus med små kunder, så har de jo ikke muligheden for at komme med kundematerialet elektronisk altid. Så har de det jo måske i en mappe. Og så ved jeg ikke det der med om det er lettere om man skanner det, mailer det eller om man bare kommer med mappen og siger til revisoren at du selv kan komme ud og tage de kopier de har brug for.

I større revisionsvirksomheder har man simpelthen lavet en elektronisk mappe til kunden, hvor man nærmest bare kommer og ud og laver plug-and-play. Jeg tror det er meget relevant at kigge på hvilken type af kunder det er man sidder med. Man bliver nødt til at have kunden med, hvis man vil have kundematerialet digitalt. Det kan i hvert fald være en forklarende årsag til det. Det behøves ikke at betyde at revisionsfirmaet ikke er digitalt, men det kan lige så godt betyde at kunderne ikke er det. Så

der vil jeg sige at man måske endnu ikke kan konkludere noget på revisionsfirmaernes digitaliseringsgrad, før man kigger på hvad det er for nogle kunder de har haft i tankerne, da de svarede.

Så en mulig forklaring på denne forskel kunne være kundernes digitaliseringsmodenhed?

Ja det kan det være, som jeg synes man bliver nødt til at tage in mente. For hvis vi kigger på de andre søjler, så er de jo ikke så langt fra hinanden. Men man skal også huske på at plastikposekunderne stadig findes endnu.

I nedenstående figur ses det, at mellem og mindre revisionshuse har en meget positiv holdning til effekten af deres digitale værktøjer på effektiviteten af processen “fastlæggelse af væsentlighedsniveau”. Hvad tænker du om dette? Tror du at der er en forskel i tilgangen til fastlæggelse af væsentlighedsniveau?

Ja det er meget interessant, for vi ser også at de større huse ikke er så positive over for deres proces. Vi skal måske kigge på hvilken baggrund de sidder med, og hvad de tidligere har været vant til. I de store huse har man måske været vant til, at der altid har været et værktøj hvor væsentlighedsniveauet har været fastlagt, og at man, hvis man skulle afvige fra det, skulle have en godkendelse. Hvis man ikke har været vant til det i et af de mellem eller mindre revisionshuse, og man så får et værktøj, hvor man lige pludselig indsnævrer det her spænd, og revisor i højere grad læner sig mere op af hvad der står i den standard man har i sit firma og ligesom opererer i det spænd, jamen så er det meget mere effektivt. Så det skal måske i virkeligheden holdes op imod effektiviteten af det jeg gjorde sidste år, ift. det jeg gør i år.

Så et muligt svar kunne være, at større revisionshuse simpelthen har benyttet sig af disse værktøjer i en længere periode?

Ja det kan det være. Og det kan være derfor de ikke kan se noget effektivt i det, fordi det er business as usual for dem, at have det her værktøj. Jeg ved det ikke, men det kan være en faktor man skal tage med i sine overvejelser.

I nedenstående figur ses det, at respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse scorer højere på alle underspørgsmål for “Procesgennemgang/walkthrough”. Dette var vi overraskede over at se, da vi var af opfattelsen at det er en forholdsvis manuel og menneskelig proces. Hvad tænker du om dette?

Jeg tror indledende at man bliver nødt til at kigge på spørgsmålet. Jeg har aldrig brugt ordet “walkthrough” i min tid som revisor, så man burde nok have skærpet spørgsmålet, så man var sikker på at respondenterne havde det samme i tankerne som jer, inden de svarede på spørgsmålet.

Udførsel af revisionshandlinger:

Det ses at der ca. er 10% af respondenterne fra mellem og mindre revisionshuse, der mener at have implementeret digitale værktøjer for processen “Udførsel af revision - ledelsens tilside-sættelse af kontroller”. Stemmer dette overens med din forståelse om branchen?

Jeg kunne forestille mig det hænger sammen med, at man i større revisionsfirmaer går ind og kigger på nogle logs og om der er nogle medarbejdere der har “overrulet” noget, og hvor man har nogle mennesker der ved hvordan man gør sådan noget. Det kan jeg sige i hvert fald, at hvis jeg skulle ind og rode i logs, så ville det tage længere tid. Så jeg ville foretrække helt gammeldags spørgsmål, og så selvfølgelig efterfølgende underbygge det med nogle udtræk fra nogle logs. Jeg ville starte med den fysiske udspørgning.

Jeg tror det handler om viden, og hvorfor det er så vigtigt at CMA-studerende tager faget “Data analytics”, fordi det er der hvor du lærer at bruge nogle digitale værktøjer.

Hvis du ikke som revisor ved hvordan du laver en dataanalyse, eller kan lave udtræk, så er du lost. I har nogle mennesker i de store huse, nogle ressourcer tættere på jer i kan trække ind på større revisioner, end man kan på de mindre. Det bliver for dyrt på en mindre revision at tage sådan nogle specialister med. Man skal kigge på de kunder man reviderer. Igen har i fat i det med kunderne. Hvis i har nogle kunder som ikke har særligt mange logs eller hvad det er man kan kigge på elektronisk, så bliver man nødt til at lave nogle forespørgsler. Så her kigger i igen ikke kun på revisionsvirksomheden, men også på de kunder i reviderer.

Og det er jo noget man altid skal huske på. Man skal ikke overrevidere sine kunder, nok er nok, som i selv startede med at sige.

Rapportering:

Vi har lidt været inde på det omkring CaseWare, vi er bekendt med programmet. Vi går ud fra at en stor andel af mellem og mindre revisionshuse benytter sig af programmet, hvorfor vi også ser en stor andel af denne gruppering har høje tilstedeværelsesgrader for processerne “opstilling af regnskab / årsrapport” og “XBRL-indberetning”. Det kan vi godt forklare, men det vi

undrer os over er processen “Indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen”. Har CaseWare det?

Det ved jeg faktisk ikke. Og det er jo en proces hvor man godt kunne tænke sig, at man havde et lille API, der lagde tallene op til Skattestyrelsen. Lige nu synes jeg at de fleste API'er jeg har hørt om trækker tal ud fra Skattestyrelsen og ikke ind.

Men det hænger vel også en smule sammen med processen for “Arkivering af revisionsdokumentation”, gør CaseWare det?

Ja det kan man godt gøre i CaseWare. Men husk på at der også findes nogle mennesker, der bare godt kan lide papir. Så skal man ikke tænke over om man har det elektronisk, og hvor man har det henne, og om man kan læse det, når der er nogle der kommer og spørger efter det.

Bilag 3 – Interview – Christian Lehmann Nielsen

Torsdag den 5. november

Vil du kort præsentere dig selv og hvad du laver til hverdag?

Jeg hedder Christian Lehmann Nielsen og jeg sidder med ansvaret for vores innovations- og transformationsaktiviteter i Deloitte. Det dækker over både udrulning og implementering af vores globale transformationsprogrammer som jo også involverer en række digitale løsninger og samtidigt også lokale innovationsaktiviteter inden for områder vi har besluttet os for vi gerne vil investere i lokalt også for at flytte os både i takt med konkurrencen men også for at holde os foran på udviklingen. Vi arbejder særligt inden for analytics-agendaen og business intelligence, vi arbejder inden for digitale platforme - særligt til mindre virksomheder - og inden for hvordan vi udnytter IT-systemer mere effektivt i revisionsprocessen og udnytter de muligheder, som kundernes IT-systemer giver os i forhold til revisionen.

Jeg har været i Deloitte i lidt over 14 år og er statsautoriseret revisor.

Hvor mener du, at revisionsbranchen er i dag i forhold til graden af digitalisering i revisionsprocessen - er der forskel på større revisionshuse og mindre revisionshuse i forhold til graden af digitalisering og hvor mener du vi er på vej hen?

Jeg synes bestemt at der de sidste fire til fem år er kommet et markant fokus på og investeringer inden for digital transformation. Jeg tror særligt at der i big4 bliver investeret ret massive summer i disse tider inden for nye leveranceplatforme, der går fra cloud-løsninger til analytics-løsninger til kunstig intelligens-værktøjer, som kan optimere revisionsprocesser mv. Der er en bølge i gang med virkelig at prøve at transformere og digitalisere vores revisionsopgaver og tænke i nye forretnings- og leverancemodeller. Her spiller digitaliseringen en nøglerolle både på analytics-agendaen, med de muligheder det giver, på automatiseringsagendaen når man har standardiseret sine processer, cloud-rejser til at flytte systemer i “clouden”, kunstig intelligens mv. Så jeg vil sige at investeringsniveauet er voldsomt højt og vi ser nogle spændende use-cases indenfor dette felt. Hvis man så kigger på virksomheder uden for big4, så tror jeg at man gør hvad man kan for at følge med, men de investeringer der bliver lagt lige nu i de globale netværk er ret massive, så det kræver i min verden en hel del at kunne holde sig ajour på dette. Nogle er helt hoppet af digitaliseringsbølgen og gør som de plejer -

dette tror jeg bliver rigtig svært at vedligeholde som forretning i fremtiden med de muligheder digitaliseringen giver. Andre prøver at indgå partnerskaber med start-up virksomheder som kan gå ind og optimere kerneprocesser, eksempelvis regnskabsudarbejdelse, analytics mv., og så synes jeg vi ser et spændende felt af nye teknologivirksomheder, som udvikler nogle løsninger, som kan bruges inden for revisionsbranchen - det kunne være MineBridge eller Silverfin og andre, som kan gå ind og arbejde med digitalisering og som så typisk indgår partnerskaber med mindre revisionshuse, som ikke selv har investeringskraften til at lave egne løsninger. Jeg synes der er sket en rivende udvikling og der er virkelig fart på denne her agenda så jeg vil sige at vi er på vej, men når man ser på hvad digitaliseringen kan i det hele taget, så tror jeg fortsat, at revisionsbranchen har store skridt at tage i de kommende år.

Hvordan mener du, at de mindre revisionshuses forudsætninger er hvad angår implementering af digitale værktøjer i forhold til big4?

Jeg tror det bliver sværere og sværere at være et lille revisionshus, dels fordi at mange mindre revisionshuse måske også historisk har ydet bogføringsydelser og regnskabsopstilling mv., og jeg tror der er et massivt pres fra digitale ERP-løsninger og cloudløsninger nok "æder" nogle af disse traditionelle værdikæder, men også fordi big4 kan revidere mere og mere effektivt ved brug af dataanalyse og andre værktøjer, so gøre at man kan lave en mere intelligent og kvalitetsbevidst revision. Så jeg tror, at det bliver svært at følge med den investering der skal tages for at være fremme i konkurrencen. Hvor lang tid man kan løbe på den eksisterende forretning med de eksisterende måder at revidere på er jo svært at sige, men jeg tror man skal kigge sig om efter partnerskaber og alliancer, og udvikle sammen med hinanden, hvis man er en mindre revisionsvirksomhed, for at kunne holde sig effektive og konkurrencedygtige. Mange big4 eller big6 virksomheder har jo stadigvæk meget bredde ud i "SME-Danmark" og har lokale kontorer rundt omkring i landet, og mange af de investeringskrafter der er omkring innovation og digitalisering, skal man jo også tage med i betjeningen af de små kunder - det er derfor jeg siger, at hvis man er en mindre revisionsvirksomhed, så tror jeg det bliver en svær tid at gå i møde.

Tror du, at der er en forskellige kvalitetsforståelser mellem big4 og resten af branchen, hvor kvalitet defineres som et mål for "egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis"?

Jeg ved ikke om der ligefrem er en forskellig kvalitetsforståelse qua der er nogle revisionsstandarder vi allesammen følger, men når det kommer til big4 er mange af dem i øjeblikket på en globaliseringsrejse hvor man "aligner" kvaliteten på tværs af de netværk man agerer i, og hvor jeg tror, at kvalitet

er et adelsmærke for at differentiere sig og der derfor et fokus på at sikre sig, at man har den højeste kvalitet. Jeg tror derfor, at fokus på og investeringen i kvalitet i big4 er større end den er i den mindre revisionshuse, også qua de virksomheder man servicerer og det brand man har på tværs af hele verden. Som følge heraf er der en massiv investering i kvalitet, og her bruger man for eksempel digitale løsninger til at højne kvaliteten.

Du mener at investeringen i kvaliteten er højere hos big4, men kvaliteten af en blank revisionspåtegning bør vel være den samme uanset størrelsen på revisionsvirksomheden, der afgiver den?

Jeg er helt enig, men hvis man kigger ud over kommentarer til kvalitetsstyringssystemer, til dokumentation mv. kunne jeg - uden at være medlem af revisortilsynet - forestille mig, at den generelle holdning er, at den faglige kvalitet samt basisniveauet er højere og mere veldokumenteret i big4 end i en lille revisionsvirksomhed, men det er jo bare min egen udokumenterede antagelse. Med den investering der bliver lavet i god kvalitet og på baggrund af det vores leverancesystemer kræver vi skal udføre for at opretholde vores vurdering af hvad god kvalitet er, kunne jeg forestille mig, at der er en forskel i forhold til de mindre revisionshuse - og måske også et andet prisniveau.

Vi har i vores spørgeskemaundersøgelse konstateret, at respondenterne fra større revisionshuse generelt er lidt mere kritiske, hvad angår deres holdning til graden af digitalisering af fasen "kunde- og opgaveaccept" i revisionsprocessen, end mellem- og mindre revisionshuses respondenter. Hvor digitaliseret mener du, at processen for kunde- og opgaveaccept er og hvor stort mener du digitaliseringspotentialet er?

Vi har jo forskellige platforme til at risikoklassificere kunder, hvor man kan svare på standardiserede kundespørgsmål indenfor det felt, standardiserede og mere automatiserede processer for indhentelse af dokumentation i forbindelse med kunde- og opgaveaccept samt kundeoprettelse, eksempelvis relateret til overholdelse af hvidvasklovgivning. Der bliver investeret i at køre så "LEAN" processer som muligt, men det er også min fornemmelse, at det ikke er et område hvor der investeres massivt i forbindelse med digitalisering, men vi har nogle standardiserede og strukturerede processer for opsamling og selvfølgelig også dokumentation af de overvejelser vi gør os for at dokumentere en opgaveaccept mv. Jeg ved dog at der er større investeringer på vej globalt i at have nogle digitale leveranceplatforme omkring særligt vores kunde- og opgaveaccept mv., som er på vej, men det er jo et område som man sikkert altid kan "fine tune" på, men omvendt er det jo også et område hvor der jo ikke

er et gigantisk potentiale for at effektivisere vores processer som der måske er i forhold til udførelsesfaserne.

Med potentialet af digitaliseringen, der mener du i forhold til automatiseringen af det?

Ja, men digitalisering er jo mange ting, så det er jo også hvad man lægger i begrebet, men det er klart at man sikkert sagtens kunne forestille sig, at man kunne arbejde endnu mere struktureret med både at få standardiseret og automatiseret nogle af processerne - det kunne være alt fra robotics-processer til hvordan man smart kunne indhente dokumentation fra kunder på en sikker måde, der gør at folk sparer tid, til hvordan stamdata styres omkring kunde- og opgaveaccept mv. Der er sikkert en masse potentielle muligheder for at optimere disse processer endnu mere end de er i dag, men synes dog alligevel at vi har forskellige systemer og processer sat i søen til at optimere de her områder så meget vi kan, men de kan sikkert blive bedre endnu, men omvendt er fasen omkring kunde- og opgaveaccept jo kun en lille del af den samlede revisionsproces og opgaveleverance, så jeg tror der bliver investeret mere i at digitalisere udførelsesfaserne.

I vores spørgeskemaundersøgelse har vi konstateret, at kun en mindre andel af respondenterne (ca. 30% - 50% i gennemsnit) oplever at der gøres brug af digitale værktøjer i forbindelse med forståelse af virksomheden og dens omgivelser samt i forbindelse med gennemgang af virksomhedens væsentlige transaktionskæder, hvor et digitalt værktøj defineres som: “et ikke-almmentilgængeligt IT-baseret redskab med formålet at opnå øget effektivitet og/eller kvalitet”.

I hvilket omfang vurderer du, at denne del af revisionsprocessen er digitaliseret?

Jeg vurderer ikke, at denne del af revisionsprocessen er voldsomt digitaliseret. Derimod mener jeg at det er mere aktuelt når vi begynder at snakke omkring risikovurdering. Vi ser i Deloitte, at der globalt er nogle, der arbejder med at gøre brug databaser til at optimere kendskabet til virksomheden ved at måle hvordan denne performer i forhold til andre “peers” i industrien, som kan indikere risikoen for fejl. Her har vi set nogle eksempler på værktøjer som blandt andet scanner finansiel information - altså indberettet regnskabsdata eller XBRL-data mv. - til at bruge i forbindelse med ens kendskab til virksomheden, som kan give en indikation om hvordan virksomheden performer i forhold til konkurrenter, men det er ikke noget, der er væsentlig udbredt i Danmark. I forhold til procesgennemgang på nogle af de helt store kunder, som jo også bliver betjent i en virksomhed som Deloitte, der tror jeg, at der vil begynde at ske en investering i brugen af “process mining” til at få en forståelse

for hvordan transaktioner flyder rundt i en virksomheds væsentlige transaktionskæder. Jeg tror, at dette er nogle af de elementer man vil begynde at se i anvendelsen, men det er ikke noget, som er voldsomt udbredt.

Så det vi hører dig sige er, at kunden måske også skal have en eller anden kritisk størrelse før det giver mening at digitalisere processen?

Ja, det vil jeg mene at der er noget om, men det afhænger jo også af hvad man gerne vil digitalisere - hvad er formålet med det og hvad vil man have ud af det.

Så det vi hører mellem linjerne er, at vi er på denne her digitaliseringsrejse og selvom vi måske er kommet langt er der fortsat langt igen, hvorfor der bliver prioriteret at digitalisere der hvor det giver bedst mening?

Ja - der er jo ingen tvivl om, at der bliver sat ind forskellige steder på digitaliseringssiden, og du kan jo sige, de store områder der bliver sat ind på i øjeblikket, er i min verden, dataanalyse til brug for risikovurdering og så er det automatisering i forhold til nogle af de mindre komplekse områder, hvor man kan bruge øgede leverancemodeller og robotics mv. til at optimere processerne omkring revisionsarbejdet, så man kan sætte ind der hvor der virkelig er noget der kræver attention.

Der er en ting vi undrer os lidt over - de respondenter vi har haft fra større revisionshuse (big4), er forholdsvis kritiske overfor brugen af digitale værktøjer i forbindelse med lige netop risikovurderingshandlinger, som du lige har beskrevet som et af de hovedområder inden for revisionsprocessen, hvor der i øjeblikket sker en stor digital transformation. Vi ser at ca. 50% - 60% svarer "i mindre grad" eller "hverken/eller" til spørgsmålene omkring, om digitale værktøjer i forbindelse med risikovurderingsprocessen øger effektiviteten og kvaliteten. Hvad tænker du om dette - er du overrasket?

Ja det overrasker mig til dels. Risikovurderingshandlinger er jo et af de temaer der snakkes meget om i branchen for tiden, og en proces som der bliver investeret rigtig meget i ved brug af eksempelvis analytics og audit analytics. Jeg sidder jo til hverdag med et team, som arbejder med dette og vi har en klar fornemmelse af, at analytics har et kæmpe potentiale, og det har allerede bevist at have et kæmpe potentiale i revisionsbranchen indenfor mange områder. Dette ses ved, at vi med brug af virksomhedens data og dataanalyseværktøjer kan opnå en bedre kvalitet i vores risikovurdering, da det kan blive en faktorbaseret risikovurdering frem for en mavefornemmelse. Ved brug af dataanalyseværktøjer kan der kigges på hele populationen og findes ting, som kan indikere fejl i regnskaberne,

og det øger i min verden markant kvaliteten af den revision man skal udføre. Så er der samtidig snak om, om analytics også kan være med til at effektivisere processen, og det tror jeg på det kan, hvis man særligt som branche bliver dygtig til at anvende det - det vil sige at vi kan fokusere revisionen på de områder hvor der er noget, som ser mærkeligt ud, og alt det der ser ud som normalt, kan vi så bruge mindre ressourcer på, som følge af den lavere risikovurdering. Jeg mener derfor at analytics kan bidrage positivt til både kvalitet og effektivitet, men jeg erkender også, at branchen og revisorerne er på en rejse i at blive dygtige til at omsætte de her værktøjer til hvordan de i praksis skal bruges og hvordan de skal bruges fagligt. Så den metodiske anvendelse for at sikre, at det ikke bare bliver et add-on, som egentlig bare øger omkostningerne på sagen, men at det rent faktisk er noget vi bruger til at effektivisere vores arbejde med samtidig med at vi hæver kvaliteten, det er en af de rejser vi er på i øjeblikket med at blive dygtigere og dygtigere til at anvende de her nye discipliner. Jeg tror derfor, at der er et kæmpe potentiale indenfor det her felt.

I forbindelse med selve udførelsen af revisionshandlinger, hvor mener du så, at der har været den største landvinding inden for digitalisering og brugen af digitale værktøjer?

Der bliver arbejdet på forskellige løsninger i industrien, som kan optimere forskellige områder af revisionsprocessen - eksempelvis bruger vi i Deloitte smartphones i forbindelse med lageroptællinger og vi har et kontraktgennemlæsningsværktøj, der bruger kunstig intelligens og machine learning til at finde risikofyldte passager i kontrakter. Vi har statistiske værktøjer til at lave regressionsmodeller på omsætning mv. PwC har automatisk revision af likvider gennem machine learning og automatiserede processer. Der bliver jo investeret rigtig meget i forskellige applikationer, som man også kan "showcase" i konkurrencer i markedet, som kan optimere processerne rundt omkring. Det er den ene del - at man bruger nye teknologier og smarte værktøjer til at optimere nogle af vores processer og skabe en bedre kvalitet, og derudover så tror jeg at der generelt set er en standardiserings- og digitaliseringsrejse igang, hvor man, i hvert fald på nogle af de mere simple områder og administrative processer i revisionen, standardiserer de processer på tværs af verden og samler en større andel af disse processer i "delivery centers", hvor man får udført disse opgaver. Når man har standardiseret de her processer og samlet dem et sted, så er det også markant nemmere at begynde at arbejde med brug af robotter til at udføre nogle af de opgaver der er i forbindelse med en revision, hvilket vi jo blandt andet har set store effektiviseringer i her hos Deloitte, blandt andet igennem vores danske "delivery center", hvor vi automatiserer klassiske processer lige fra at udsende saldobreve til at indhente CVR-oplysninger eller at udsende engagementsbekræftelser. At tage de opgaver væk fra revisorerne og få dem udført automatiseret andre steder, tror jeg er en af de store trends, der også kører i

øjeblikket og investeret en hel del i. Dette skaber bedre processer fordi man sikrer en ensartet kvalitet men og samtidig medfører det en effektivisering af processerne. Jeg tror særligt at det er big4, der investerer i en stor del af alle de her smarte værktøjer der kommer, og de skaber øget digitalisering, men det er klart, at vi er jo stadig ikke der hvor vi siger, at vi har en fuld digitaliseret revision, hvor der ikke er nogle mennesker bag, og det tror jeg heller ikke at vi kommer til at få - jeg tror derimod at teknologi er en “enabler”, som kan påvirke revisionsprocessen rigtig positivt, men det er jo stadigvæk, i min verden, drevet mennesker og menneskers professionelle dømmekraft og forståelse. Det der med, at nogle siger at det i fremtiden bare er en robot, der sidder og reviderer, det tror jeg ikke rigtig på, men jeg tror på at teknologi virkelig kan blive en “enabler” i fremtiden.

Hvordan vurderer du det nuværende landskab for brugen af digitale værktøjer i forbindelse med revision af begivenheder efter balancedagen og vurdering af going concern - ved du om der er noget, som rører på sig inden for branchen?

Jeg har ikke så meget inden for dette felt. Der kan, som vi tidligere snakkede om, være tilfælde hvor man bruger offentlig tilgængelig data til at få en idé om hvordan en virksomhed performer i forhold til sin industri og konkurrenter, hvilket kan være med til at påvirke overvejelser omkring going concern mv., men udover dette, er har jeg umiddelbart ikke set mange digitale løsninger inden for disse to processer.

I forbindelse med rapportering ser vi, at respondenter fra større revisionshuse generelt er mere kritiske i forbindelse med spørgsmålet om i hvor høj en grad processen er digitaliseret, når det kommer til faserne “opstilling af regnskab” og “XBRL-indberetning” - vil du sætte et par ord på dine tanker omkring dette og hvorfor dette kunne være tilfældet?

Jeg tror der kan være flere elementer i det. Generelt set har der ikke været særlig mange innovative løsninger inden for regnskabsudarbejdelse. Jeg tror, at nogle af ERP-virksomhederne inden for SME-segmentet arbejder på hvordan de kan “sætte strøm til” de her processer - Billy, Dinero mv. - ellers så har der været nogle lidt gamle “legacy”-systemer som eksempelvis Caseware og andre. Vi stod jo også selv over for et valg i Deloitte om, om vi virkelig ville tænke regnskabsudarbejdelse på en helt ny måde, for vi havde en refleksion om at det her var et super spændende område med meget struktureret data og en eksisterende teknologi, som virkelig kunne hjælpe til at optimere de her processer, så vi har jo investeret i at bygge fremtidens regnskabssystem, altså “FACT” som vi kalder det. Det er et område hvor vi både bruger machine learning og cloudløsninger til at effektivisere processerne, så det er klart et område som vi har tænkt ind i. Hvis man kigger på indberetning til Skattestyrelsen mv.

arbejder vi jo også med robotløsninger til automatisk at indberette selvangivelsesdata for kunder. På protokol-siden har vi også prøvet at gentænke hvad en protokol skal være, hvor vi har taget det væk fra de klassiske Word-dokumenter, som mange har brugt, til at gøre det mere interaktivt i nogle præsentable formater, så vi præsenterer vores rapportering fra revisionen på en både ny og spændende men også lidt mere interaktiv måde over for vores kunder. Så dette er i hvert fald områder hvor vi har investeret og kan se nogle potentialer for effektivisering. Men jeg tror da stadig at der er mange i branchen, som stadig laver regnskaber i Word og Excel eller i gamle CaseWare-løsninger mv., og der tror jeg måske at mange af de fremtidige processer omkring regnskabsudarbejdelse i fremtiden kan gå hen og blive digitaliserede, hvilket også er nogle af Erhvervsstyrelsens ambitioner i forbindelse med automatisk erhvervsrapportering, så jeg tror det er et felt, som kommer til at omgå ret store forandringer de kommende år. Vi har i hvert fald investeret ind her for at prøve at optimere vores processer og skabe mere værdi for kunderne.

Vi ser som sagt lidt flere kritikere fra de større huse - tror du at dette kan have noget at gøre med kompleksiteten af regnskaberne at gøre?

Det tror jeg ikke umiddelbart. Vi laver omkring 30.000 til 40.000 regnskaber og skatteopgørelser om året, hvilket spænder lige fra helt små klasse A-regnskaber og lægeregnskaber til store C-virksomheder og koncernregnskaber mv., så jeg tror at vi har hele paletten af kompleksitet i et hus som Deloitte, også helt ukomplekse regnskaber.

I forhold til indberetning af selvangivelse til Skattestyrelsen ser vi en forholdsvis stor forskel i svarene fra respondenter fra større revisionshuse henholdsvis mellem- og mindre revisionshuse. Vi ser at ca. 65% af respondenterne fra større revisionshuse mener, at der findes digitale værktøjer, hvor kun omkring 30% af respondenterne fra mellem- og mindre revisionshuse mener, at der findes digitale værktøjer. Hvad tænker du om dette?

Vi har i Deloitte arbejdet med robotics og RPA på det her område, som kan være med til at indberette, men jeg tror det der er typisk det svære her, det er at Skattestyrelsen hele tiden ændrer deres felter - det vil sige at eventuelle digitale løsninger hele tiden skal tilpasses. Hvis der lige pludselig er nye felter, så kan en robot ikke finde ud hvor den skal indsætte oplysninger. Desuden er skattelovgivningen meget dynamisk og lige pludselig komme der krav om at man skal indberette kontrollerede transaktioner eller der skal underskuds begrænses på et eller andet eller lignende. Det skaber jo hele tiden nye ændringer inde på "DIAS" eller på Skattestyrelsens hjemmeside, og det gør jo så, at der er noget

mere arbejde med at automatisere nogle af de her processer, samt et krav om løbende vedligeholdelse for at værktøjerne skal kunne fungere effektivt.

I forhold til arkivering af revisionsdokumentation ser vi, at 80% af respondenterne fra større revisionshuse mener, at der er implementeret digitale værktøjer til denne her proces, mens kun 50% af respondenterne fra mellem- og mindre revisionshuse mener vurderer det samme. Hvad tænker du om dette relativt store spring?

Jeg tænker at de større huse typisk har nogle arkiveringssystemer, som nemt integrerer med deres leveranceplatforme, sådan så man har nogle låste systemer, som man nemt kan lave arkivering i og sørge for overholder gældende lovgivning. Der er måske nogle af de mindre revisionsvirksomheder, som har nogle andre systemer, ikke har et integreret arkiveringssystem. Jeg kunne forestille mig at der er lavet nogle større centrale investeringer i at gøre disse processer nemme i de større revisionshuse.