



LUNDS UNIVERSITET
Ekonomihögskolan

Företagsekonomiska institutionen

FEKH69

Examensarbete i redovisning på kandidatnivå

VT24

En förändringsresa

En kartläggning av shared service center i revisionsbranschen och dess effekt på byråernas interna relationer

Författare:

Olivia Elldalen
Julius Landin
Linnea Mårtensson

Handledare:

Alexander Hedlund

Sammanfattning

Examensarbetets titel: Shared service center inom revisionsbranchen

Seminariedatum: 30 maj, 2024

Ämne/kurs: FEKH69 Examensarbete i redovisning på kandidatnivå, 15 högskolepoäng

Författare: Olivia Elldalen, Julius Landin, Linnea Mårtensson

Handledare: Alexander Hedlund

Fem nyckelord: Shared service center, delivery center, revisor, tillit, revisionsbyrå

Forskningsfrågor:

- Hur och varför använder svenska revisionsbyråer shared service center?
- Vilka upplevda konsekvenser medför shared service center gällande arbetsuppgifter, effektivitet och revisionskvalité?
- Vilka effekter har detta på tilliten för revisionsbyråernas interna relationer?

Syfte: Syftet med studien är att undersöka användandet av shared service center i den svenska revisionsbranchen för att fylla det forskningsgap som finns. Genom att förstå hur och varför svenska revisionsbyråer använder shared service center, avser vi också att analysera vilka konsekvenser som uppstår och hur förändringar i de interna relationerna kan påverka tilliten mellan DC och revisionsbyrån i övrigt.

Metod: Studien är kvalitativ och antar en induktiv forskningsansats. Det empiriska materialet utgörs av semistrukturerade intervjuer som genomförs utifrån ett målstyrt urval. Intervjuerna hölls med ledare för delivery center, medarbetare på delivery center och revisorer som använder delivery center.

Teoretiska perspektiv: Tre teorier utgör grunden till studiens teoretiska referensram: institutionell teori, the shared services model och integrative model of organizational trust "IMOT".

Resultat: Delivery center används som stöd till övriga revisionskontor och utför standardiserade arbetsuppgifter. De olika revisionsbyråerna som tillhör Big 4 har olika etablerade delivery center som är belägna på olika geografiska platser, där vissa har nationella och vissa har internationella delivery center. Det finns både för- och nackdelar med att använda delivery center och även den allmänna uppfattningen varierar.

Slutsats: Delivery center används i olika omfattning och vi har identifierat flera fördelar för revisionsbranchen i samband med etableringen av DC. Tilliten mellan revisionsmedarbetare och DC verkar vara central för att maximera effektiviteten i avlastningen av revisionsmedarbetare. Med en högre tillit möjliggörs ytterligare avlastning då revisionsmedarbetare får högre benägenhet att använda de erbjudna tjänsterna, även i tidskritiska situationer.

Abstract

Title: Shared service center within the audit industry

Seminar date: 30 May, 2024

Course: FEKH69, Degree Project Undergraduate level, Business Administration, 15 ECTS

Authors: Olivia Elldalen, Julius Landin, Linnea Mårtensson

Advisor: Alexander Hedlund

Key words: Shared service center, delivery center, auditor, trust, audit firm

Research questions:

- How and why do Swedish audit firms use shared service centers?
- What perceived consequences do shared service centers entail with respect to task assignments, efficiency and audit quality?
- What effects on trust does this have on the audit firm's internal relationships?

Purpose: The purpose of this study is to investigate the usage of shared service centers in the Swedish auditing industry and to fill the gaps in existing knowledge. Aiming to understand how and why Swedish auditing firms use shared service centers and moreover analyze the consequences that occur and how changes in internal relationships can affect trust between DC and the firm.

Methodology: The research is qualitative and the approach of the study is inductive. The empirical material consists of semi structured interviews that were conducted through a targeted selection method. Leaders of delivery centers, associates at the delivery center and auditors who use delivery centers were interviewed.

Theoretical perspectives: Three theories are the foundation of the study's theoretical frame of references: institutional theory, the shared services model och integrative model of organizational trust "IMOT"

Result: Delivery centers are used as support to the audit offices and do standardized tasks. The Big 4 audit firms have various established delivery centers in different geographical locations, some are international and some are national. There are both pros and cons associated with using delivery centers and even the general opinion on DC varies.

Conclusions: Delivery centers are used to different extents and we have identified several advantages for the audit industry in connection to the establishing of delivery centers. Trust between audit personnel and DC seems central to maximizing the efficiency of unburdening audit workers. With more trust more unburdening is enabled as the tendency of audit workers to use the services increase, even in time-critical situations.

Definitioner/begreppslista

Shared service center - En strategi där företag väljer att samla medarbetare som ska göra en specifik typ av arbetsuppgift på ett gemensamt ställe för att vissa arbetskompetenser ska koncentreras (Bergeron, 2003). Kan förkortas "SSC".

Delivery center - Ofta kallas shared service center inom revisionsbranschen för delivery center, förkortat "DC".

Big 4 - Det är ett samlingsbegrepp för de fyra internationellt största revisionsbyråerna: PwC, KPMG, Deloitte och Ernst & Young.

Revisionsköpare - Det företag som är uppdragsgivare till revisionsbyrån.

Revisionskvalitet - FAR (2014) menar att det finns två olika synsätt på revisionskvaliteten. Den första synen på begreppet grundar sig i hur revisorerna som genomför granskningen följer god redovisningssed och lagar och riktlinjer som finns kring upprättandet. Det andra synsättet menar att revisionskvaliteten bygger på flera andra faktorer, som exempelvis erfarenhet, kompetens, processer och kunskap om bolaget (Rippe, 2014).

Innehållsförteckning

1. Inledning	6
1.1 Bakgrund	6
1.2 Problematisering	7
1.3 Syfte	8
1.4 Avgränsning	8
1.5 Uppsatsens disposition	9
2. Metod	10
2.1 Övergripande metod	10
2.2 Forskningsansats	10
2.3 Litteratursökning och val av teori	11
2.3.1 Litteratursökning	11
2.3.2 Val av teori	11
2.3.3 AI och hjälpmedel	12
2.4 Urval och datainsamling	12
2.4.1 Intervjuer	12
2.4.2 Genomförande	13
2.4.3 GDPR	14
2.5 Metodreflektion	15
2.6 Tillvägagångssätt vid analys	16
3. Tidigare forskning	17
3.1 Definition	17
3.2 Litteraturstudie	17
3.3 Sammanfattning av tidigare forskning	20
4. Teori/referensram	21
4.1 Institutionell teori	21
4.2 The shared services model	22
4.3 Integrative model of organizational trust “IMOT”	23
5. Empiriskt material	25
5.1 Övergripande beskrivning	25
5.1.1 Geografisk placering	26
5.2 Användande & riktlinjer	27
5.2.1 Arbetsuppgifter	27
5.2.2 Riktlinjer	27
5.2.3 Interaktion	28
5.2.4 Kvalitetskontroll	29

5.3 Påverkan	30
5.3.1 Arbetsuppgifter	30
5.3.2 Effektivitet på revisionsuppdrag	31
5.3.3 Revisionskvalité	32
5.3.4 Övriga för- & nackdelar	33
5.4 Uppfattning	34
5.4.1 Den allmänna uppfattningen	34
5.4.2 DC som en del av revisionsbyrån	36
6. Analys	37
6.1 Kartläggning	37
6.2 Tillit	41
7. Slutsats	46
8. Diskussion och förslag på vidare forskning	48
Referenslista	50
Bilaga 1	52
Bilaga 2	53
Bilaga 3	54

1. Inledning

Det inledande kapitlet introducerar studien och problematiserar valt ämne. Kapitlet fortlöper med studiens syfte, frågeställningar och en genomgång av studiens avgränsningar.

1.1 Bakgrund

Globaliseringen och den starka tekniska utvecklingen under de senaste decennierna har framfört stora konsekvenser för dagens organisationer. Spridningen av outsourcade uppgifter inom organisationerna och hur mycket som kan delegeras är en av dessa. Att fokusera på sina egna grundkompetenser och ytterligare specialisera sig inom de har varit ett vinnande koncept för många (Gottfredson et al., 2005).

Konsolidering av organisationer, såväl delar av och mellan organisationer, har även sett en stark ökning. Mer än 90% av Fortune 500 företag i USA planerade år 2001 att konsolidera sina supportfunktioner. Att samla kompetens i shared service center "SSC" är ett sätt att förhoppningsvis både bespara och öka kvalitén på supportfunktioner (Schwarz, 2014).

Konsolidering av tjänster i organisationer kan antingen ske genom inhouse centralisering av tjänster i ett SSC eller genom att delegera arbetet till en tredje part i business process outsourcing. Centraliseringen av "back-office" tjänster kan bidra till ökade skalfördelar. Processer som IT-infrastruktur kräver höga startkostnader och samlingen av kompetens kan även bidra till effektivare kommunikation och kunskapsamling (Schwarz, 2014).

Även redovisning och revisionsbranschen påverkas av den nya utvecklingen. Den internationella standardiseringen av revisionslagar och seder ökar även mängden applicerbar kompetens på svenska redovisningsproblem. Det tillsammans med att fenomenet arbeta hemifrån och nya typer av mer spontana kontor utanför stadskärnorna har vuxit kraftigt sedan pandemin 2020. En undersökning av Föreningen Auktoriserade Revisorer "FAR" (Kempe et al., 2013) visar att kravet på att arbetet inte ska ske centralt på specifika tider ökar möjligheterna för outsourcing till länder med lägre personalkostnader. Studien visar också att företag i stor utsträckning är missnöjda med prisvärdheten av revisionsbyråers erbjudande men är överlag nöjda med kvalitén.

Denna kostnadsbesparing kan vara nödvändig för att revisionsbyråer ska vara konkurrenskraftiga med prispressen som råder inom revisionsbranschen (Kempe et al., 2013).

1.2 Problematisering

Användandet av shared service center i revisionsbranschen är nytt och den existerande litteraturen i området är därmed bristfällig. Litteraturen som finns i nuläget är begränsad till shared service center i andra branscher och den forskning som finns för just revisionsbranschen är kopplad till större och andra geografiska områden än Sverige. Därför är det relevant att göra en kartläggning av hur shared service centers används av revisionsbyråer i Sverige.

Tendenserna till att implementera SSC drivs primärt av ekonomiska incitament (Aschauer, 2024; Schwarz, 2014) vilket kan bidra till ökad kommersialisering av yrket som sedan kan ha en påverkan på legitimiteten och kvalitén av revisionen (Chesser et al., 1994). Vidare kan samlingen av funktioner, i synnerlighet med koppling till revisorns direkta arbete, innebära förändringar för revisionsyrket. En tidigare studie som har inspirerat den här uppsatsen, *“Implementing shared service centres in Big 4 audit firms: an exploratory study guided by institutional theory”* skriven av Aschauer (2024), studerar implementeringen av shared service center i revisionsbranschen. Studien belyser att implementering av SSC för en revisionsbyrå skapar effekter på revisorns arbetsuppgifter genom att standardiserade arbetsuppgifter outsourcas från revisionskontoret till SSC. Studien tar också upp ökad effektivitet på revisionsuppdragen samt påverkan på revisionskvalitén (Aschauer, 2024). Vilken påverkan som SSC har är av intresse för såväl revisionsbyrån som revisionsmedarbetaren för att adaptera förändringen på lämpligt sätt.

Aschauers studie utgår från institutionell teori och är begränsad till större revisionsbyråer i Europa. Aschauer tar upp problematiken med den relativt låga urvalsstorleken i sin studie för att generalisera resultaten på branschen. För att åtgärda detta föreslår Aschauer ytterligare forskning om SSC i revisionsbranschen, bland annat inom andra geografiska områden (Aschauer, 2024). Aschauers studie är utan representation från revisionsbyråer i Sverige och fokuserar på mer senior personal och revisorer. Detta innebär att det svenska klimatet och mer junior personal med högre grad av kontakt med SSC, samt personalen som jobbar på SSC, inte studerats och därför är det aktuellt för vidare forskning.

Implementeringen av ett shared service center innebär en organisatorisk förändring. Från att tidigare ha utfört vissa arbetsuppgifter själva på kontoren allokeras nu dessa till en annan enhet inom organisationen. Denna splittring av organisationen kommer att påverka de interna relationerna inom revisionsbyrån och en förändrad intern mentalitet kan skapa en “vi mot dom” känsla (Bergeron, 2003) vilket kan påverka tilliten mellan medarbetarna.

Konkret uppstår en köp- och säljsituation för interna tjänster inom byrån, där juniora revisorer beställer tjänster av SSC, vilket bildar ett tydligt “vi mot dom”. I denna relation ryms två motstående parter som trots att de agerar under samma byrå har olika perspektiv. Relationen mellan de två parterna kan variera, sannolikt kommer geografi, språk och riktlinjer ha en påverkan på hur den utformas. Oavsett skapas det i den här relationen utrymme för tillit, vilket är av intresse att studera.

1.3 Syfte

Syftet med studien är att undersöka användandet av shared service center i den svenska revisionsbranschen för att fylla det forskningsgap som finns. Genom att förstå hur och varför svenska revisionsbyråer använder shared service center, avser vi också att analysera vilka konsekvenser som uppstår och hur förändringar i de interna relationerna kan påverka tilliten mellan DC och revisionsbyrån i övrigt. För att uppfylla studiens syfte kommer följande frågeställningar besvaras:

- Hur och varför använder svenska revisionsbyråer shared service center?
- Vilka upplevda konsekvenser medför shared service center gällande arbetsuppgifter, effektivitet och revisionskvalité?
- Vilka effekter har detta på tilliten för revisionsbyråernas interna relationer?

1.4 Avgränsning

För att upprätthålla en relevans avgränsas studien till Sverige. Det finns relativt lite svensk litteratur kring området, studien kommer därför trots avgränsning till Sverige innehålla viss empiri från andra länder. Shared service centers i revisionsbranschen tillämpas främst för större revisionsbyråer, vilket är anledningen till att uppsatsen fokuserar på de revisionsbyråer som

tillhör Big 4. Det är även främst juniora revisorer som kommer i daglig kontakt med shared service center, vilket är anledningen till att enbart de har intervjuats och auktoriserade revisorer har uteslutits från studien. Studien avgränsar sig till den löpande granskningen i revisionen. Studien utgår främst från revisionsbyråns och revisionsbranschens perspektiv vilket utesluter övriga intressenter såsom revisionsköparen.

1.5 Uppsatsens disposition

Det inledande kapitlet i uppsatsen innefattar studiens bakgrund och problematisering vilket sedan ligger till grund för studiens syfte. Studiens syfte följs därefter av tre frågeställningar och slutligen nämns även de avgränsningar som gjorts. Kapitel 2 lyfter studiens val av metod och tillvägagångssätt, en kvalitativ studie med belägg från en intervjustudie och tidigare forskning. Där presenteras förklaringar till de val vi gjort samt en metodreflektion. Kapitel 3 tar upp den tidigare forskning som rör ämnet. I det kapitlet ges bland annat definitionen av shared service center. Kapitel 4 tar upp institutionell teori, the shared service model och integrative model of organizational trust (IMOT). Efter att teorierna har presenterats kommer en sammanställning av empiriskt material, detta är insamlat från intervjuerna och sammanfattas i kapitel 5. Det empiriska kapitlet innehåller numererade citat så att dessa kan hänvisas till i efterföljande analys. I kapitel 6 analyseras såväl tidigare forskning och empirin och dessa två ställs mot varandra. Som stöd i analysen används också de valda teoretiska ramverken. Första delen av analysen innefattar institutionell teori och the shared service model och det är i detta avsnitt som kartläggningen av svenska revisionsbyråers delivery center görs. I andra delen av analysen appliceras IMOT och här analyseras de interna relationerna på revisionsbyråerna kontra DC. Analysen utgör grunden för att besvara studiens frågeställningar. Studien avslutas med kapitlet om slutsatser och förslag till vidare forskning, här inryms också en avslutande diskussion om studien.

2. Metod

Metodkapitlet presenterar det tillvägagångssätt som studien följt. Val, urval och genomförande av studien presenteras och reflekteras över. I detta kapitlet kommenteras också GDPR och användandet av AI.

2.1 Övergripande metod

Det fenomen som studeras är shared services center “SSC” inom ramen för revisionsbranschen. För resonemang kring just revisionsbranschen kommer shared service center istället benämnas med delivery center “DC” eftersom det är det begrepp som används av revisionsbyråerna i Big 4. Arbetet håller främst en induktiv forskningsansats. Semistrukturerade intervjuer har genomförts utifrån ett målstyrt urval (Bryman & Bell, 2021) och tidigare litteratur har eftersökts. Ett teoretiskt ramverk har valts ut för att kunna förstå och förklara det som studeras. Genom att koda empiri och teori har dessa jämförts och utifrån detta har en analys förts.

2.2 Forskningsansats

Bryman och Bell (2021) förklarar två skilda forskningsstrategier för företagsekonomiska studier, kvalitativ och kvantitativ. Syftet med såväl kvalitativ som kvantitativ strategi är att förklara relationen mellan forskning och teori. För att uppfylla studiens syfte genomförs intervjuer och datainsamling där det är starkt fokus på ord och således antas en kvalitativ forskningsstrategi (Bryman & Bell, 2021). Kvalitativ forskning har en stark koppling till induktiv metod där författarna tar ståndpunkt i hur ting uppfattas och tolkas i första hand och därefter tar till teorin (Bryman & Bell, 2021). Uppsatsen följde initialt ett induktivt arbetssätt, men det är oundvikligt att inleda denna studie helt utan teori, viss förståelse för teorin är nödvändig för att möjliggöra tolkning av kvalitativ data (Alvehus, 2023). Forskningsansatsen har under arbetets gång anpassats till abduktion då en enbart induktiv metod hade begränsat arbetet (Bryman & Bell, 2021). Det har funnits ett behov att ta till detta tillvägagångssätt då empiriska underlaget överraskade och tog studien i starkare riktning mot tillit och interna relationer än tänkt från början. Arbetsgången har behövt revideras och teorival samt tidigare forskning har anpassats efter behov.

I huvudsak har dock arbetsgången som beskrivs av Bryman och Bell (2021) vid induktiv metod tillämpas för denna studie eftersom vi gör en jämförande och ingående studie istället för något kvantitativt. Arbetet inleds med att forskarna formulerar övergripande frågeställningar. Vidare avgränsar vi studien till relevanta studieobjekt, vilket är revisionsbyråer inom Big 4 och intervjuer förs med undersökningspersoner som jobbar eller tidigare har jobbat där. Datan tolkas och kopplas till teorin. Slutligen förs en analys kring huruvida datainsamlingen kan förklaras med hjälp av det valda teoretiska ramverket och slutsatser presenteras (Bryman & Bell, 2021).

2.3 Litteratursökning och val av teori

2.3.1 Litteratursökning

Information har sökts genom Lunds Universitets bibliotekskatalog. Akademisk litteratur inom detta område publiceras främst på engelska, varför informationssökningen och källorna som används främst är på engelska. Exempel på sökord som har använts vid informationssökning är: *shared service center, delivery center, trust och audit organization*. Ytterligare sökord har tagits fram med hjälp av ChatGPT version 3.5 och promptar redovisas i bilaga 3.

2.3.2 Val av teori

Det teoretiska ramverket som valts innefattar institutionell teori, the shared service model samt integrative model of organizational trust. Nedan presenteras och motiveras teorivalen:

Institutionell teori: har valts för att förstå hur och varför organisationer gör förändringar. Teorin har applicerats i inledningen av analysen för att förstå varför revisionsbyråerna har valt att implementera DC. Denna teori används av studien som inspirerade ämnesvalet, "*Implementing shared service centres in Big 4 audit firms: an exploratory study guided by institutional theory*" skriven av Aschauer (2024), och jämfört med Aschauers studie har denna studie inte bara fokus på implementeringen.

Shared service model: har valts för att presentera fenomenet shared service center och hur en organisation kan organisera sig på detta sätt. Denna modell är referenspunkten för att studera hur väl revisionsbyråers delivery center stämmer överens med teorins beskrivning av ett shared service center.

Integrative model of organizational trust: har valts för att för att förstå samspelet mellan olika delar inom samma organisation. Konkret appliceras teorin på den interna relation som identifieras mellan medarbetaren på DC och beställaren av DCs tjänster. Denna teori möjliggör en analys av upplevda konsekvenser på tillit med grund i respondenternas svar. Teorin förkortas IMOT.

2.3.3 AI och hjälpmedel

ChatGPT är ett AI-verktyg som har använts för att generera söktermer i databaser, se promptar i bilaga 3. En dikteringsfunktion har använts i Microsoft Word vid intervjuerna, men utfallet av denna diktering har reviderats till en transkribering.

2.4 Urval och datainsamling

2.4.1 Intervjuer

Intervjuperson	Yrkesroll/titel i empiri och analys	Anställning-längd	DC geografiska placering	Intervjuformat	Längd på intervjun
1	Junior revisor 1	2 år	Nationellt och internationellt	Digitalt möte	34 minuter
2	Medarbetare DC 1	6,5 år	Nationellt	Fysiskt möte	30 minuter
3	Junior revisor 2	2 år	Internationellt	Digitalt möte	32 minuter
4	Medarbetare DC 2*	4 månader	Nationellt och internationellt	Fysiskt möte	28 minuter
5	Ledare för DC 1	10 år**	Nationellt	Fysiskt möte	38 minuter
6	Ledare för DC 2	18 år***	Nationellt och internationellt	Fysiskt möte	41 minuter

Tabell 1, sammanställer intervjupersonerna

*personen slutade på DC 2022

**personen har jobbat i tio år på samma byrå, som revisor i tre år, och som ledare på DC i sju år

***personen har jobbat på samma byrå i 18 år, som ledare för DC det senaste året

Intervjupersonerna som redovisas ovan har valts ut med forskningens syfte i åtanke, detta är ett målstyrt urval (Bryman & Bell, 2021). Antalet intervjupersoner är sex och dessa har olika roller på olika revisionsbyråer. Dessa personer är tillfrågade för att få olika perspektiv till studien.

Fem av sex intervjupersoner jobbar för närvarande på revisionsbyråer. Det är tre revisionsbyråer som har förekommit i intervjuerna och dessa tillhör revisionsbranschens Big 4. Personen som för närvarande inte jobbar på en revisionsbyrå avslutade sin anställning i närtid och denna person har intervjuats i syfte att fånga upp ett annat perspektiv, och kanske ökar ärligheten då man inte känner samma lojalitet som man kanske gör gentemot en nuvarande arbetsgivare. Två intervjupersoner har chefspositioner och är på något sätt ledande för byråns shared service center, som inom revisionsbranschen och i samtliga intervjufall kallas delivery center "DC". De juniora revisorerna är i första hand de som har en relation till DC och de har mest frekvent kontakt med DC, därför kan de i en intervju besvara frågor på detta tema med precision. För att få in ett ytterligare perspektiv har även en nuvarande medarbetare på DC intervjuats. Intervjupersonernas yrkestitel har kategoriserats enligt tabellen ovan och genomgående i studien kommer dessa titlar användas för att kunna härleda vilken intervjuperson som sagt vad. Numret som efterföljer titeln, exempelvis medarbetare för DC "1", har ingen vidare koppling till exempelvis vilken revisionsbyrå de tillhör utan fungerar enbart som särskiljning. I kapitel 5 för det empiriska underlaget numreras citaten för att underlätta hänvisning till individuella respondenter.

Studien har begränsat med resurser, därav är urvalet begränsat. Revisionsbranschen har dessutom högsäsong i sitt arbete under studiens gång vilket innebär svårigheter att få kontakt och tid för intervju. För att trots kort om tid kunna uppnå relevant omfattning har det empiriska materialet från intervjuerna kompletterats med tidigare forskning som presenteras i kapitel 3.

2.4.2 Genomförande

Att intervjuerna genomförs anonymt ger större möjlighet till intervju samt på grund av etiska och juridiska aspekter. Om anonymiteten bryts och det går att spåra vem som har deltagit i intervjun kan detta påverka intervjupersonen och skapa konflikt med arbetsgivaren (Bryman & Bell, 2021) och enligt vår observation kan företagspolicys i många fall begränsa den anställda från att uttala sig om arbetsplatsen, vilket kan begränsa dataunderlaget. Även om urvalet primärt är styrt utifrån

studiens mål har urvalet också baserats på tillgänglighet då författarna har använt sig av sina kontaktnät.

Intervjuerna spelas in med endast ljudupptagning och transkriberas samtidigt med ett automatiskt transkriberingsverktyg. Detta följs av en manuell transkribering som försäkrar att transkriberingarna stämmer överens med det intervjupersonen sagt. För att bibehålla anonymiteten raderas inspelningarna direkt efter transkriberingen. Transkriberingarna görs helt anonymt genom att namn på intervjupersoner raderas och byts ut till den yrkesroll som redovisas i tabellen i avsnitt 2.4.1. Intervjupersonerna informeras inför intervjun att studien kommer ske anonymt, samt vad det innebär och hur det upprätthålls.

Intervjuerna har varit av semistrukturerad karaktär (Alvehus, 2023), vilket innebär att vi på förhand förberett ett urval med öppna frågor och att respondenterna fått svara på dessa. Vi har till vissa frågor haft följdfrågor eller teman för att leda intervjun i en riktning som är relevant inom området, exempelvis frågar vi specifikt om påverkan för tre teman: arbetsuppgifter, effektivitet och revisionskvalité. Valda teman är återkommande i befintlig litteratur och är därför relevanta att ta upp i intervjun. Att till viss del påverka intervjun eller få in samtalet på teman är semistrukturerat (Alvehus, 2023). Som nämnt i problematiseringen är vårt område outforskat på den svenska marknaden och vi vill därför hålla vissa intervjufrågor öppna för att brett få in de tankar som finns hos respondenten. Att ha intervjun helt öppen medför dock en risk om att inte träffa precis det ämne som ska studeras, därför har vi valt att också styra dialogen så att intervjun håller sig inom relevant område. En intervjuguide återfinns i bilaga 1, frågorna har dock modifierats något utifrån vilken typ av roll intervjupersonen har. Exempelvis har frågan “ser du DC medarbetarna som dina kollegor” formulerats om till “ser du övriga revisionsmedarbetare på byrån som dina kollegor” när den frågan har ställts till medarbetare på DC.

2.4.3 GDPR

Det finns lagar och regler om hur information som samlas in kring och under intervjun ska hanteras (Bryman & Bell, 2021), exempelvis dataskyddsförordningen GDPR. Personuppgifter har behandlats och skyddats i enlighet med GDPR. I linje med detta har intervjupersonerna fått fylla i ett medgivandeformulär, se använd mall för formulär i bilaga 2.

2.5 Metodreflektion

Två av uppsatsens skribenter har anställningskontrakt på revisionsbyråer, detta kan medföra såväl fördelar som nackdelar för studien. Som fördel kan det finnas viss förkunskap vilket kan generera en bättre förståelse, exempelvis för vilka intervjufrågor som bör och kan ställas. Det kan dock medföra en viss subjektivitet och förutfattade meningar, utifrån detta kan det ses som en nackdel.

Ytterligare kritik mot studien är att det saknas representation från auktoriserade revisorer. Detta perspektiv hade gett studien större bredd och en bättre inblick i hela revisionsprocessen då revisorn i större utsträckning kan kommentera exempelvis revisionskvaliteten. De auktoriserade revisorer som har kontaktats har avböjt att delta i studien, en genomgående motivering till detta är att auktoriserade revisorer inte ofta kommer i kontakt med DC. Uppfattningen är att den auktoriserade revisorn inte har en stark relation till DC varför det inte är lämpligt att intervjua dessa för att studera den interna relationen och tillit mellan revisionsteam och DC.

Studien kan också kritiserats utifrån reliabilitet och validitet (Bryman & Bell, 2021) då den innehåller en tolkning av verkligheten. Alvehus (2023) menar att reliabilitet och validitet däremot inte är en självklar kritik mot kvalitativa studier då sannolikheten är mycket liten att två forskare ska få identiska svar från en och samma respondent, även om forskarna har samma ansats (Alvehus, 2023). För att styrka studiens tillförlitlighet och rimlighet revideras uppsatsen löpande under arbetets gång, så kallad hantverksvaliditet (Alvehus, 2023). Genomgående i uppsatsen och främst i metodkapitlet hålls en transparens kring de val som görs och såväl motivering som kritisering förs av de valda arbetssätten. Ytterligare gällande validitet säger Alvehus (2023) att författare kan visa prov på autenticitet genom att låta de intervjuade personerna i efterhand ta del av det nedskrivna från intervjun, och att den intervjuade då kan bekräfta att det som är skrivet är sant (Alvehus, 2023). På samma sätt har respondenterna i denna studie fått ta del av den färdigställda studien före publicering samt ta del av transkribering när det fullgjordes. Att vara transparent med hur studien utförts samt dela med sig av studien till respondenterna styrker studiens trovärdighet (Bryman & Bell, 2021).

2.6 Tillvägagångssätt vid analys

Vid analysen har vi valt att färgkoda det empiriska materialet som samlats in under sex intervjuer. Färgkodningen har gjorts efter det teoretiska och analytiska ramverket som krävs för analysen. Analysen är sedan uppdelad i två delar: Kartläggning och Tillit. Del 1 av analysen "kartläggning" genomgår primärt en kartläggning av SSC på den svenska revisionsbranschen och de likheter och skillnader som går att identifiera mellan revisionsbyråerna. I detta har vi även identifierat de bredare konsekvenserna för revisionsbyråernas användande av DC i helhet. Här tillämpas institutionell teori och the shared service model. I del 2 av analysen "tillit" har förändringen av de interna relationerna som DC medfört och vilken påverkan det har haft på tilliten mellan revisorerna och DC medarbetarna analyserats. I den här delen av analysen har IMOT tillämpats.

3. Tidigare forskning

Kapitel 3 redovisar en överblick av den tidigare litteratur och forskning som finns på ämnet.

3.1 Definition

Bergeron (2003) definierar begreppet shared service center som:

“Shared services is a collaborative strategy in which a subset of existing business functions are concentrated into a new, semi- autonomous business unit that has a management structure designed to promote efficiency, value generation, cost savings, and improved service for the internal customers of the parent corporation, like a business competing in the open market.”

(Bergeron, 2003, p.3)

Bergeron (2003) medger dock att det är ett svårt begrepp att fastslå eftersom vad SSC är och gör är flytande och anpassas till den unika organisation och situation den skapas och lever i.

I denna studie kommer “SSC” användas som förkortning av shared service center, och detta begrepp kommer att användas för att beskriva det generella fenomenet. I revisionsbranschen används inte begreppet shared service center utan varje organisation har en egen benämning. En annan vanlig benämning för ett shared service center inom revisionsbranschen är "DC" delivery center. En svensk översättning av begreppet finns inte.

3.2 Litteraturstudie

Shared service center har länge använts av företag i flera olika branscher. De har använts både inom den privata och offentliga sektorn (Grachová, 2022), men implementeringen av shared service center inom revisionsbranschen har skett under det förra decenniet. Troligtvis var Europa först med detta, och byråerna placerade sina shared service center främst i Östeuropa och i Indien (Aschauer, 2024). Arbetsuppgifterna som omorganiserades till shared service center är sådant som inte tillhör företagets kärnverksamhet (Bergeron, 2003) och för revisionsbyrån innebär detta enklare arbetsuppgifter och åtaganden som inte kräver vidare bedömning av en revisor (Aschauer, 2024). Motiven till att företag väljer att implementera och använda sig av shared service center är många och skiljer sig både över åren men även mellan företagen (Grachová, 2022). Dock menar Grachová att några av de största motiven är de många fördelarna som finns i

samband med användandet av shared service center, speciellt att det kan bidra till en minskad kostnad och att effektiviteten ökar (Grachová, 2022).

Bergeron (2003) presenterar ytterligare fördelar med ett shared service center och menar att många typer av företag kan ta nytta av det. Utifrån företagets perspektiv kan potentiella fördelar exempelvis vara bättre intern service, ökad effektivitet och ett shared service center kan även möjliggöra för övriga anställda i organisationen att verkligen fokusera på företagets huvuduppgifter utan distraktioner. Genom att koncentrera vissa arbetsuppgifter till specifika avdelningar krävs ofta färre anställda. En annan fördel är att kraven i en rekryteringsprocess blir både lägre och tydligare (Bergeron, 2003).

Vidare belyser Bergeron (2003) om utmaningar som kan uppstå när företag väljer att använda sig av shared service center. Det kan innebära att organisationen förlorar kontroll och förmåga att lätt granska delar som nu istället utförs av shared service center. Dessutom måste shared service center också följa samma regler och lagar som den övriga organisationen, vilket i samband med förlorad kontroll kan bli problematiskt att se över. Det kan även ha en stor påverkan på hur den interna mentaliteten ser ut och kan skapa en "vi mot dom" känsla (Bergeron, 2003).

Utöver det så nämner Bergeron (2003) att SSC inte är det bästa alternativet för alla organisationer utan att man måste göra en individuell bedömning för att se om det är aktuellt med ett shared service center. Trots att många kan dra stor nytta av det så passar det vanligen inte lika bra i mindre organisationer. Detta beror bland annat på att det till en början kommer att krävas en stor investering och för mindre bolag kommer det innebära en längre tid tills de går break-even. För vissa är det en viktig del av utvecklingen men kanske inte något för alla (Bergeron, 2003).

Vart företag väljer att placera sina shared service center skiljer också en del mellan olika företag, vissa företag väljer att ha den i närområdet medan andra har de belägna längre bort. Grachová (2022) lyfter några av de anledningar och förklaringar till varför företag väljer att ha sitt shared service center på ett specifikt geografiskt ställe. Att ha det nationellt kan vara en fördel på grund av språket, de kan erbjuda tjänster med bra kvalitet på några av de språken som huvudsakligen används i just det geografiska området (Grachová, 2022). Grachová menar dock att arbetskraften

i Europa är dyrare än på många andra ställen runt om i världen. Indien är det ledande landet när det kommer till shared service center, vilket han menar till stor del beror på billigare arbetskraft där. Tidszonerna kan också ses som en fördel och anledning till att vissa företag väljer att placera sina shared service center i andra länder. Kontoren här kan då skicka över arbete på kvällen för att det sedan ska vara gjort över natten (Grachová, 2022). SSC anställda är generellt lägre avlönade och även det i sig kan vara en anledning till att man väljer att implementera det (Grachová, 2022).

I *Public shared service centers* skriver Schwarz (2014) om användandet av SSC, primärt inom offentlig sektor. Av vikt för denna studie beskrivs problematiken med att etablera ett SSC, styrningen av ett SSC och legitimiteten av SSC. För styrningen av SSC framför Schwarz (2014) en utläggning av Downs som visar att effektiviteten av kontroll, eller försök till kontroll, av en byrå minskar med storleken på byrån. Detta tenderar att mötas med motstånd samt skapa större organisationer i form av ökad byråkrati (Schwarz, 2014). Detta är däremot inte helt överförbart på revisionsbyråer i den privata sektorn då både revisorer och den större organisationen med SSC har prestationer som kan bli utvärderade av marknaden och därmed inte ingår i definitionen av byråkrater (Downs, 1967). Vidare framför Schwarz (2014) i likhet med Bergeron (2003) att strukturer där sekundära funktioner hanteras i separata divisioner ökar möjligheterna för specialisering på grund av mer repetition och fokus på specifika processer.

Kostnadseffektiviteten av ett SSC är även relaterad till kostnaden av arbetskraft och arbetsmaterial i geografiska områden. SSC är därmed ofta lokaliserade där det är mindre kostsamt med både material och personal, SSC placerades därmed initialt utanför storstadsområden. På senare tid när kostnaderna för att skicka information och material har sjunkit har det blivit mer populärt med att lokalisera SSC i andra länder (Schwarz, 2014).

Implementering av shared service center innebär att vissa arbetsuppgifter flyttas från revisionskontoren till delivery centret och kan leda till att de får mindre arbetsbörda. Effekten av hög arbetsbörda på revisorerna är omdiskuterad i litteraturen, Sundgren & Svanströms (2014) studie på den Svenska revisionsmarknaden påvisar en korrelation mellan högre antal uppdrag och sämre revisionskvalitet (Sundgren & Svanström, 2014). Antalet uppdrag som den enskilda

revisorn hade ansvar för användes som en proxy för dess arbetsbörda. Suzuki & Takada (2023) gjorde en liknande studie på den japanska marknaden, med fakturerade timmar som proxy för arbetsbördan samt onormala periodiseringar som proxy för revisionskvalité, och hittade liknande resultat. Suzuki & Takada (2023) hittade även en korrelation mellan de tillgängliga interna resurserna, i form av kvalificerad personal, och revisionskvalité. Företag, i synnerlighet Big 4, med adekvata interna resurser såg inte en statistiskt signifikant minskad revisionskvalitet när arbetsbördan ökade. Korrelationen mellan mer interna resurser och förbättrad revisionskvalitet var svagare för mindre revisionsbyråer vilket kan bero på de mer kvalitetskontroller inom de större byråerna (Suzuki & Takada, 2023).

3.3 Sammanfattning av tidigare forskning

Ett shared service center är den allmänna benämningen på en typ av organisatorisk strategi som innebär att företag väljer att samla personal som ska göra vissa typer av enklare arbetsuppgifter på ett ställe, vilket leder till att arbetskompetens samlas (Bergeron, 2003). Men shared service center används av flera olika företag och branscher, och kan på grund av den anledningen benämnas med olika namn. Inom revisionsbranschen är en vanlig benämning delivery center eller "DC".

Att företag väljer att implementera shared service center varierar mellan olika företag men ett av de största motiven är fördelarna som implementeringen kan leda till, exempelvis kostnadsfördelar och ökad effektivitet (Grachová, 2022). Många företag kan dra nytta av att använda SSC genom att bland annat anställda kan fokusera på företagets huvuduppgifter och på grund av att det kan leda till ökad effektivitet (Bergeron, 2003). Men det passar inte alla företag utan kan innebära utmaningar för vissa. Exempel på de nackdelar som nämns är istället förlorad kontroll och förmågan att lätt granska uppgifter under arbetets gång (Bergeron, 2003). Vart företag geografiskt väljer att lokalisera sitt shared service center har också en påverkan, bland annat kan de påverka hur höga driftskostnaderna blir (Grachová, 2022).

Bergeron (2003) säger att shared service center kan förändra hur den interna mentaliteten på organisationen ser ut och att det kan uppstå en "vi mot dom" känsla mellan shared service centret och de övriga delarna av organisationen.

4. Teori/referensram

I följande kapitel presenteras och sammanfattas de valda teorierna.

4.1 Institutionell teori

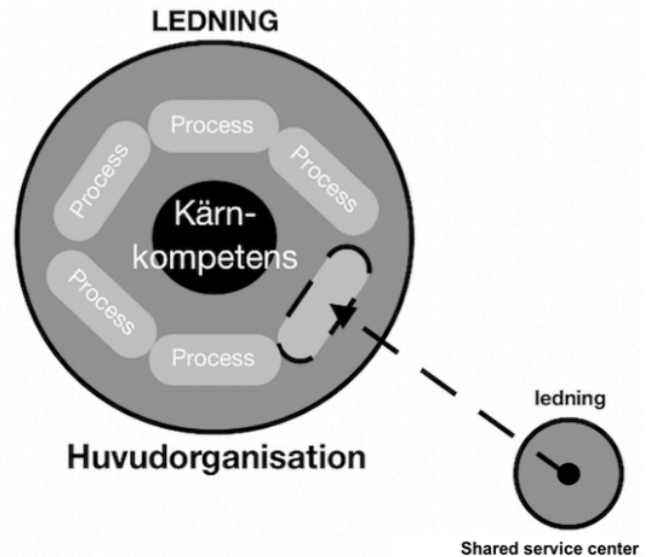
Institutionell teori används för att förklara organisatorisk handling och vad det är som påverkar hur en organisation väljer att agera. Det är idag en bredare teori som kan användas för att förklara flera olika aspekter men Dacin et al. (2002) menar att den tidigare inte har använts fullt ut utan endast används som förklaring till varför företag fortsätter att agera på samma sätt. De lyfter att institutionell teori även kan användas för att förklara andra företeelser likt organisatoriska förändringar, nybildningar och avvecklingar (Dacin et al., 2002). Organisationer förändras kontinuerligt, både genom att samhället förändras men även för att organisationer själva väljer att systematiskt driva igenom en förändring. Anledningar till att organisationer väljer att genomgå en organisationsförändring kan numera förklaras med Institutionell teori (Dacin et al., 2002). Möjligheten till att driva igenom förändring och att förankra det nya kan även beskrivas med institutionell tröghet (Aksom, 2022). Etablerad kultur och normer kommer att ha en drivkraft mot förändring, i synnerlighet förändring som inte är förankrad i det redan institutionaliserade (Aksom, 2022; Boettke et al., 2008). Organisationell förändring som är i linje med den upparbetade kulturen har större möjlighet att bli accepterad och till viss grad institutionaliserad än förändring som går mot kulturen. Motståndskraften till förändring som går mot det etablerade tenderar att transformera förändringen till en som inte aktivt går emot det institutionaliserade beteendet (Aksom, 2022).

Det drivande argumentet för att genomgå organisatoriska förändringar är att få legitimitet från företagets intressenter. Intressenter kan vara exempelvis kunder, anställda eller investerare. Att uppnå legitimitet innebär att intressenterna uppfattar att företaget följer de normer och förväntningar som råder i branschen. Genom att organisationen anpassar sig efter dessa på ett lämpligt sätt kommer företagets förbättra sin ställning på marknaden genom förbättrat rykte och detta leder till konkurrensfördelar (Daft et al., 2020).

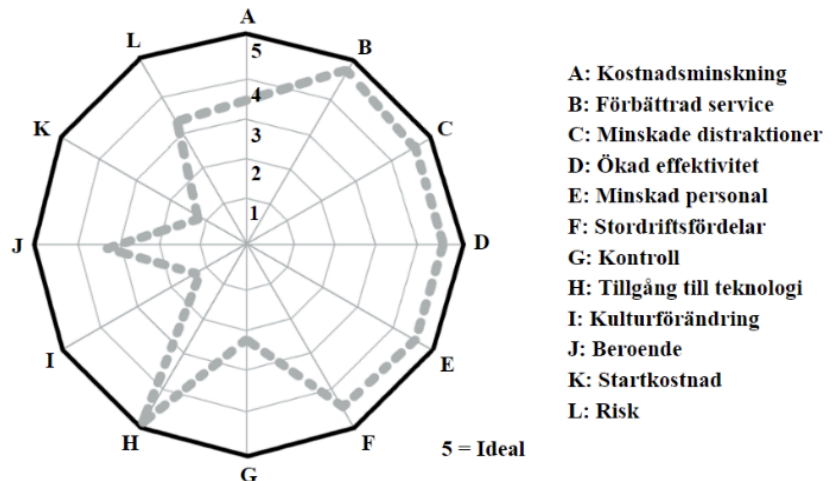
4.2 The shared services model

Ulrich (1995) är en av dem som tidigt inom litteraturen presenterar *the shared service model*. Han för en problematisering kring ökande krav gällande produktivitet och kostnadseffektivitet hos företagen och som konsekvens av detta skapas behovet av ett shared service center vilket då kan öka produktiviteten (Ulrich, 1995). The shared services model innefattar hur företag väljer att allokera sina resurser för ökat resultat. Modellen är komplex men kan ses som en korsning av tidigare organisatoriska förklaringsmodeller såsom centralisering, decentralisering och outsourcing (Bergeron, 2003). En organisation med ett shared service center strukturerar sig på ett sätt så att istället för att varje avdelning har eget supportstöd eller administration, finns dessa arbetsområden samlade hos en egen avdelning. Denna avdelning följer horisontell organisationsstruktur och fokus ligger på processer och samarbete (Ulrich, 1995).

Shared service center kan leda till många fördelar men Bergeron (2003) menar att som många andra organisatoriska strategier har även denna utmaningar. Figur 2 illustrerar hur implementering av shared service center kan påverka en organisation genom att gradera olika områden på en femgradig skala, där idealet är nummer fem. SSC får en hög



Figur 1: (Anpassad från Bergeron, 2003, p.16)
En illustration av the shared service model



Figur 2: (Anpassad från Bergeron, 2003, p.24)
Figuren visar fördelar med att ha shared services

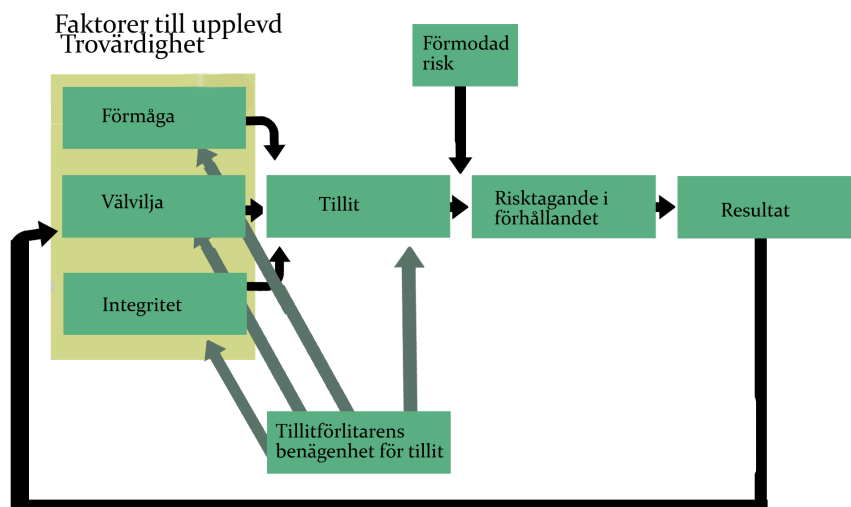
gradering i områden som förbättrad service, stordriftsfördelar och ökad effektivitet. Däremot får det en sämre gradering när områden som kontroll och startkostnad (Bergeron, 2003). Bergeron (2003) lyfter också att det medför en stor kulturförändring som till en början kan leda till en minskad effektivitet men att det sedan vänder (Bergeron, 2003).

4.3 Integrative model of organizational trust “IMOT”

Tillit inom organisationella studier omfattar någon form av risk eller investering för parten som har tillit till den andra, om det inte finns något att förlora går det inte att specificera tillit. Risker inneboende i tillit är vad som skiljer det från bredare teman som samarbete (Mayer et al., 1995). Samarbete av andra anledningar än tillit, exempelvis krav från chefer eller nödvändighet, innebär inte per automatik att det finns tillit mellan parterna. Skillnaden mellan förtroende och tillit är tvetydig, vanligtvis beskrivs begreppet förtroende som statistiskt, om en situation upprepar sig ska situationen antas få samma resultat första som andra gången. Tillit kräver en högre grad av erkännande av risken (Mayer et al., 1995).

Förutsägbarheten i vad den andra parten kommer göra och leverera är även något som kan förblandas med tillit. En part som alltid levererar ett gott resultat kräver ingen tillit eftersom det är utan risk och en part som alltid levererar ett dåligt resultat kan sänka tilliten. Förutsägbarheten kan ha påverkan i hur tilliten

utvecklas men är i sig inte nog för tillit (Mayer et al., 1995). En persons benägenhet att lita på andra är en faktor till tillit mellan individer. Detta är i stort ett personlighetsdrag vilket generellt är statistiskt inom personer och påverkar hur starka övriga faktorer behöver vara för att framkalla tillit (Mayer et al., 1995).



Figur 3: Anpassad från Mayer et al., 1995 p.715
Faktorer för tillit enligt IMOT

Mayer et al. (1995) beskriver även tre större faktorer i hur tillit skapas, förmåga, välvilja och integritet, illustrerat i figur 3. Med förmåga menas den specifika förmågan/kompetensen att göra det som "tillförlitaren" menar ska göras. Välvilja är den graden den "tillförlitade" upplevs vilja hjälpa "tillförlitaren" utan enskilda egocentriska motiv (krav eller belöning). Integritet beskriver graden "tillförlitaren" upplever att den "tillförlitade" håller fast vid principer som "tillförlitaren" accepterar (Mayer et al., 1995). Karaktärsdrag som ärlighet, arbetsetik och tro till rättvisa påverkar integriteten tillskriven till den "tillförlitade", förutsägbarhet har en stor påverkan på integritet då principerna ska tros vara konstanta (Mayer et al., 1995). Dessa tre faktorer kan vara relaterade till varandra och förstärka eller försvaga varandra, en upplevd låg integritet kan försvaga den förväntade välviljan i individen. En upplevd svag faktor kan därmed försvaga den totala tilliten. Tillit som ett resultat av dessa faktorer och den innebärande risken att agera tillitsfullt innebär att begreppet inte är binärt, det vill säga att man kan lita eller inte lita på en individ utan det finns grader av tillit (Mayer et al., 1995). Dessa grader av tillit kan mätas med vilka upplevda risker "tillförlitaren" är redo att acceptera. "Tillförlitarens" tillit till den "tillförlitade" är samma som den mängd upplevd risk den är villig att acceptera i tilliten.

Innan en relation mellan parterna har startat bör integriteten vara av större betydelse då denna bättre kan uppskattas av observation och andrahandsuppgifter. Den upplevda välviljan har mindre betydelse i början av en relation och blir starkare när relationen utvecklas. Resultaten av tillit som visas har även i sig en påverkan på de upplevda; integriteten, välviljan och förmågan vilket påverkar mängden tillit i nästa instans (Mayer et al., 1995).

5. Empiriskt material

I följande kapitel kommer det empiriska materialet, som samlades in under sex intervjuer, att sammanställas. Resultatet kommer att presenteras nedan utifrån författarnas tolkning, för att sedan analyseras i kapitel 6.

Yrkesroll/titel i empiri och analys	Anställningslängd	DC geografiska placering
Junior revisor 1	2 år	Nationellt och internationellt
Medarbetare DC 1	6,5 år	Nationellt
Junior revisor 2	2 år	Internationellt
Medarbetare DC 2	4 månader	Nationellt och internationellt
Ledare för DC 1	10 år	Nationellt
Ledare för DC 2	18 år	Nationellt och internationellt

Tabell 2, sammanställer intervjupersonerna

5.1 Övergripande beskrivning

Samtliga respondenter benämner deras shared service center med namnet delivery center eller med förkortningen "DC". Samtliga uttrycker att delivery center finns för att hjälpa till och stödja övriga revisionskontor.

1. *"Vi underlättar för revisorerna på uppdragen"* - Ledare för DC 2

Medarbetare DC 1, junior revisor 2, ledare för DC 1 och ledare för DC 2 har många likheter i deras beskrivningar och menar att revisionsbyråernas olika delivery center utför standardiserade och administrativa uppgifter som en typ av förberedelse till revisorerna för att underlätta i revisionsuppdragen.

Storleken på de shared service center som respondenterna jobbar på eller med varierar. Det beskrivs för en revisionsbyrå att de har organiserat sig med ett stort nationellt center med cirka 250 medarbetare. Ett annat upplägg som beskrivs är att det finns flera mindre nationella delivery

center med mellan 10-40 anställda. Anställningsformen är varierande, för ett DC beskrivs det att samtliga är heltidsanställda, medan ett annat endast har deltidsanställda studentmedarbetare. Revisionsbyråerna, som innefattas av intervjustudien, har använt något typ av delivery center under en liknande tidsperiod, där det första startade för åtta år sedan. Hur väletablerade centerna är inom revisionsbyrån varierar dock.

Två av de tillfrågade tar upp att de förutom DC har en liknande typ av organisation vid namn ADC. Junior revisor 1 säger att den del av delivery center som är belägen i Sverige kallas DC medan de har en internationell organisation som kallas ADC, Audit Delivery Center. Detta center utför enklare arbetsuppgifter som inte kräver mycket kompetens eller kunskap om bolagen. Där lyfter respondenten stickprov som en vanlig arbetsuppgift som ADC hjälper till med. Vidare säger junior revisor 1 att deras ADC även har en viss spetskompetens och på grund av det lättare kan utföra vissa arbetsuppgifter. Det nationella delivery centret granskar till skillnad från ADC mindre bolag som inte är så komplicerade och därför behöver den anställda på DC inte mycket erfarenhet. Även medarbetare DC 2 säger att deras delivery center jobbar med arbetsuppgifter som inte kräver mycket erfarenhet.

5.1.1 Geografisk placering

Det finns såväl nationella som internationella delivery center och byråerna som omfattas av denna studie har placerat sina delivery center olika geografiskt. Tre respondenter har erfarenhet av både ett nationellt och internationellt delivery center och menar att den svenska delen av revisionsbyrån använder sig av båda. De säger att det nationella delivery centret är uppdelat på flera mindre kontor runt om i Sverige och att det internationella centret ligger i Östeuropa. För det nationella delivery centret som beskrivs som uppdelat runt om i Sverige sitter ofta DC medarbetare på samma kontor som revisorerna, men i ett eget rum eller egen del av kontoret som är tillägnat DC.

Två respondenter har istället bara kunskap om ett nationellt delivery center. Ledare för DC 1 säger att det är detta center som främst används av den svenska delen av byrån men att på revisionsbyrån i stort finns det andra DC utomlands men som då inte används av kontoren i

Sverige.

En respondent har endast erfarenhet av internationella delivery center och säger att revisionsbyrån inte har något delivery center nationellt. Dessa internationella delivery center ligger i Östeuropa och i Asien.

5.2 Användande & riktlinjer

5.2.1 Arbetsuppgifter

Samtliga respondenter uppger att delivery center används för standardiserade tjänster. Möjligheten att skicka över material för dessa uppgifter är även samtliga överens om kan vara en tidssparande process vilket ökar möjligheterna för dem att arbeta med andra arbetsuppgifter.

Den upplevda standardiseringen av tjänsterna på deras delivery center skilde sig även mellan respondenter. Tre respondenter upp gav att delivery center arbetar starkt standardiserat där det finns manualer som följs vid varje arbetsuppgift, i dessa fall får inte medarbetarna på delivery centret arbeta med och utföra tjänster som inte har färdiga manualer. Medarbetarna får inte avvika från arbetssättet som manualer förespråkar. Junior revisor 1 och och junior revisor 2 förmedlade en svagare standardisering där arbetsuppgifter som de skickar till sitt DC ibland görs på olika sätt och att de ibland själva formulerar instruktionerna.

2. *“Framför allt så är det ju att de ska göra första granskningen av årsredovisningen och sen använder jag dem väldigt mycket till att granska skatter och avgifter och förvaltningsrevision.”* - Junior revisor 2

5.2.2 Riktlinjer

Att använda tjänsterna som erbjuds av delivery centret uppmuntras av olika riktlinjer som revisorerna fått. Medarbetare DC 1 upp gav att byrån har riktlinjer för revisorerna som säger att av de debiterade arbetstimarna på individnivå och på kontorsnivå ska viss procent bestå av arbetet utföras av deras DC. En annan upp gav att det var endast övergripande på kontorsnivå

som användandet av delivery center hade speciella riktlinjer. Samtliga respondenter uppgav att det finns riktlinjer från byråns håll att använda delivery centrets tjänster i så stor utsträckning som möjligt. Dessutom ska vissa tjänster primärt utföras på delivery center, detta med förbehåll för att det inte ska användas då det inte är fördelaktigt. Det beskrivs att målet är att det ska bli självklart att använda delivery centret i revisionen.

Enligt vår tolkning av svaren var det ingen av respondenterna som kände sig tvungen att använda delivery centrets tjänster, även i de fall då det fanns riktlinjer för debiterade timmar, om de gör bedömningen att det inte är bra att använda delivery centret för den tjänsten. Samtliga respondenter tror dock att utsträckningen av tjänster som delivery centret gör kommer att öka, styrkan på uppmaningen att använda centret och dess tjänster förväntas därmed öka.

5.2.3 Interaktion

Den upplevda interaktionen mellan revisorerna och medarbetarna på DC skiljer sig mellan respondenterna, både i hur mycket kontakt de har med varandra och på vilket sätt denna interaktion äger rum. Två respondenter uppger att de har mycket handledning med medarbetarna på DC för att på det sättet kunna hjälpa dem och se till att arbetet som de skickade dit utförs på korrekt sätt och så som de vill ha det.

- 3. Jag har ju i princip daglig kontakt med, med dem för att vägleda och uttrycka liksom hur jag vill att arbetet ska levereras - Junior revisor 2*

Junior revisor 2 uppger dessutom att de har möjligheten att ha kontakt på individnivå genom att skicka arbetsuppgifter till en speciell medarbetare på delivery centret som respondenten vet att de är bra på arbetet som ska utföras. Men att de även kan skicka "tickets" som skickas till DC som sedan fördelas ut.

- 4. Typ 70 % så liksom lägger jag ju bara en "ticket" som vi kallar det och så får den fördelas ut på de som har tid. Medans då kanske typ 30 % av fallen så kontaktar jag en*

viss person där jag vet att jag har haft liksom goda erfarenheter av som jag som jag vet vilka vilka styrkor personen har. - Junior revisor 2

Andra respondenter uppger istället att de enbart skickar "tickets" till delivery centret med arbetsuppgifter som de väljer från en förutbestämd lista. Sedan delas arbetsuppgifterna ut till medarbetarna på DC. Det varierar lite hur arbetsuppgifterna bli utdelade men Ledare för DC 2 uppger att det beror på vilka som jobbar den dagen, undantaget som flera respondenter lyfter är stora eller komplicerade uppgifter där det finns möjlighet att begära exempelvis någon som arbetade med det året innan. När arbetsuppgifterna skickas till DC med hjälp av "tickets" har revisorerna inte någon kontakt med DC medarbetarna innan uppdraget är utdelat. Kontakt mellan revisionsteam och medarbetarna på DC under arbetets gång sker dock, enligt samtliga respondenter, vid behov under individuella arbetsmoment.

5. Du skickar uppdragen bara till Delivery Center, sen är det nån här som tar emot ärendet och börjar jobbar med det. Har du då sen som medarbetare här på centret tagit emot ärendet och vill ställa frågor till revisorn eller vad det nu än kan vara, då tar vi dialogen med den här revisorn. - Ledare för DC 1

5.2.4 Kvalitetskontroll

Junior revisor 1 & 2, medarbetare på DC 1, ledare för DC 1 och ledare för DC 2 uppger att kvalitetskontrollen på det arbete som utförs av respektive delivery center är omfattande innan det går till revisorn som gör sin egen kontroll.

Medarbetare på DC 2 som tidigare jobbat på ett delivery center hade ingen uppfattning av hur kvalitetskontrollen såg ut. Samtliga med insyn uppgav att arbete utfört av delivery center genomgår minst en kvalitetskontroll innan det skickas till revisionsteamet. Enligt de flesta respondenter genomgår arbetet, när det nått revisionsteamet, minst en till kontroll innan det skickas till revisorn. Endast en person, ledare för DC 2, uppger att antalet kvalitetskontroller kan variera mellan uppdrag. Det var olika uppfattning hos respondenterna om hur bra kvalitetskontrollen på delivery centerna är. Junior revisor 2 förmedlade att det var olika starka kvalitetskontroller beroende på vilken individ på delivery centret som granskade.

6. *“Men jag skulle också säga att den reviewen är av liksom olika kvalitet och och det har jag ju också fått lära mig lite så här, vilka som man kan lita på och inte kanske.”*

- Junior revisor 2

5.3 Påverkan

5.3.1 Arbetsuppgifter

Flera är samstämmiga i att deras delivery center tillåter revisorerna att fokusera på andra arbetsuppgifter. Junior revisor 2 beskriver att det inte är arbetsuppgifterna för revisionen som har förändrats utan snarare att den som jobbar som revisor idag eller som assistent på ett revisionskontor får göra mer utmanande arbetsuppgifter än förut, medan medarbetarna på ett DC får göra de enklare arbetsuppgifter. Medarbetare på DC 1 säger att revisorer har “mycket mer tid nu att göra annat”, och ledare för DC 1 säger att revisionen blir mer “premium” eftersom revisorn istället kan fokusera på rådgivning eller på att möta kunden och dess specifika behov. Ledare för DC 1, som tidigare jobbat som revisor, lyfter utöver det att implementeringen av delivery center har krävt att den enskilda revisorn förändrar sitt egna arbetssätt. Respondenten lyfter att det kan vara allt från små saker som att DC färgkodas i en annan färg än vad revisorerna är vana vid till större förändringar som upplägget på arbetet.

Gällande arbetsuppgifter menar junior revisor 2 att kompetenserna skiljer sig mellan det egna kontoret och delivery centret, därför är vissa arbetsuppgifter bättre lämpade för respektive enhet. Ett exempel som junior revisor 2 beskriver är tekniska kunskaper gällande Excel vilket personen hellre får hjälp av DC till att utföra. Ledare för DC 1 lyfter att vissa arbetsuppgifter utförs inte alls längre av revisorn, en del arbetsuppgifter har automatiserats och utförs av robotar under delivery centret. Just standardiseringen är genomgående i respondenternas svar:

7. *“Där har vi en möjlighet nu att standardisera och strukturera upp det här på ett annat sätt och då får vi stordriftsfördelar i det arbete som vi utför.”* - Ledare för DC 1

Ledare för DC 2 säger att arbetsuppgifterna förändras och menar att före delivery centret inrättades, gjorde revisionskontoren allt men att nu efter implementeringen av delivery center har

de tagit över några av arbetsuppgifterna. Ledare för DC 2 nämner vidare att graden av arbetsuppgifter som har tagits över av DC varierar från kontor till kontor och från person till person. Respondenten berättar att man ser skillnader i hur mycket kontoren och personer väljer att skicka iväg beställningar och lyfter att det kan bero på de erfarenheter de har haft och hur bekväma de är med att släppa kontrollen. Ledare för DC 2 utvecklar detta och menar att om personen har haft sämre erfarenheter där DC inte fungerat bra kan det leda till att de i framtiden inte vill skicka uppdrag dit igen och om de istället har haft bra erfarenheter, kommer de känna sig mer bekväma och trygga med att skicka uppdrag till DC.

5.3.2 Effektivitet på revionsuppdrag

Utsträckningen och tidsbesparingen av att använda delivery center skiljer sig mellan respondenterna och arbetsmoment. Båda respondenterna i befattningen junior revisor uppger att det kan i enstaka fall kan vara mer tidskrävande att använda sig av sitt delivery center då det antingen tar längre tid att få ett färdigt arbete än att göra det själva, att det måste skickas tillbaka för komplettering eller att det behöver göras om. Junior revisor 1 uttrycker det genom att säga:

8. *“Speciellt om kvaliteten inte alltid lever upp till våra förväntningar, ska man då skicka tillbaka det? Det kan ge lite huvudvärk ibland men som stort fungerar det väldigt bra. Det finns enstaka fall där man sagt fuck it, jag gör det själv.”* - Junior revisor 1

Men junior revisor 1 lyfter också att det i många fall är en fördel att använda sig av DC för att spara tid. Junior revisor 1 lyfter ett exempel om att de under högsäsong ibland endast har några dagar på sig att slutföra ett uppdrag men det tar egentligen flera dagar och om man då redan jobbar långa veckor med många timmar övertid är det en fördel att använda DC.

Personalomsättningen på DC är hög enligt junior revisor 1, vilket till stor del beror på att det är många studentmedarbetare på deras DC. Respondenten säger att när folk är nya och måste utbildas tar det mycket tid att utföra arbetet och komma igång. Det har enligt junior revisor 1 försökt hindras genom manualer och standardiserade arbetspapper. Ledare för DC 2 nämner också att det tar tid att lära upp nyanställda men kopplar det vidare till att medarbetarna på

delivery center behöver lära sig deras arbetsuppgifter en gång för att sedan kontinuerligt utföra uppgifterna. Detta går då snabbare än om revisorerna ska utföra uppgiften “en gång varje månad” och hela tiden behöver lära sig det på nytt. Junior revisor 2 tar upp att vid vissa arbetsuppgifter, som att förbereda data som ska användas, görs mycket snabbare av vissa personer på DC eftersom de gör det ofta och har lärt sig. Ledare för DC 2 lyfter effektiviteten flera gånger och anser att den förbättrats på byrån sedan implementeringen av DC.

Ledare för DC 1 lyfter att deras delivery center tagit fram automation och hjälpt byrån att robotisera vissa arbetsmoment:

9. *“Men det är klart att vi till viss del till exempel har kunnat spara tid genom att jobba litegrann med automation (..) att kunna koppla på robotar på vissa arbetsmoment som vi kanske inte kunnat göra annars om det inte var under centret.”* - Ledare för DC 1

Ledare för DC 1 fortsätter förklara att det finns “en effektiviseringsvinst” men vill också “understryka att det inte är det som är det primära för oss”

5.3.3 Revisionskvalité

Ledare för DC 1 påpekar att just revisionskvalitén var en anledning till varför man implementerade DC på byrån från första början: "kvalitet är en jättestark drivkraft (...) vi ville höja kvalitén i våra revisioner”.

Ingen av respondenterna upplever att delivery center har negativ påverkan på revisionskvalitén. Detta trots att flera respondenter säger att det kan finnas stor variation i kvalitet på leveranser från DC till revisorer. Båda med rollen som junior revisor uttrycker att man ibland behöver göra om arbetet som kommer från DC. Junior revisor 1 säger att “kvaliteten inte alltid lever upp till våra förväntningar”, men menar att revisionskvalitén i stort inte påverkas eftersom det finns utförliga kontroller av kvaliteten såväl inom DC och som kvalitetskontroll utförd av revisorerna. Junior revisor 1 sammanfattar att de: “tillåter inte att tumma på kvalité”.

Medarbetare DC 1 säger att på grund av det standardiserade arbetssättet på DC så har det blivit en mer jämnhet i uppdragen som kanske inte har varit lika tydlig förr. Medarbetare på DC 1

berättar att man märkt att olika revisionsteam gör lite olika runt om i landet men menar att DC får den olikheten i uppdragen att jämnas ut. Ledare för DC 2 påstår att revisionskvaliteten är samma som innan och menar att kvaliteten snarare beror på erfarenhet.

När respondenterna får frågan om hur de upplever att delivery center påverkar revisionskvalitén kopplar många detta till vilka arbetsuppgifter som utförs av revisorn och vilka som görs av deras delivery center. Junior revisor 2 uttrycker att DC medarbetarna är specialiserade på det de gör och att ibland “upptäcker de saker som jag alltså hade missat så att på så sätt så blir ju kvaliteten bättre”. Ytterligare beskrivs det att arbetsuppgifter som tidigare gjorts hastigt av revisorn nu får mer resurser och att detta leder till bättre kvalitet; “jag tror att det är mycket mindre slarv nuförtiden” (Junior revisor 1) och “jag ser ju bara det som att vi får ytterligare ett par extra ögon som tittar på ett område” (Junior revisor 2).

5.3.4 Övriga för- & nackdelar

Junior revisor 2 tror att det är ett vanligt fenomen med delivery center och att det används inom många olika branscher just på grund av att det finns många olika fördelar, exempelvis kostnadsfördel och uppger att användandet av delivery center uppskattas av byrån ur ett budgetperspektiv.

Även junior revisor 1 tar upp kostnaden som en fördel genom att säga att de svenska revisionsarvodet inte är tillräckligt stora för att täcka upp det behovet som faktiskt finns av revisorer vid exempelvis högsäsongen och då är det en fördel att kunna anlita DC eftersom DC kostar mindre och är bättre för uppdragets budget. Junior revisor 1 säger att kostnaden även påverkar valet av att använda DC. Respondenten berättar att om DC är billigare än arvodet så skickas det dit.

En annan fördel med DC som lyfts är att det skapar arbetsmöjligheter, framförallt för unga personer. Medarbetare DC 2 menar att det “ses som väldigt attraktivt speciellt som student” att jobba på ett DC och att det är en stor merit.

10. *“Att man som ung kan få lov att hoppa in i ett sådant företag och liksom få känna på hur det är”* - Medarbetare DC 2

Båda juniora revisorerna lyfter att språket ibland kan vara en utmaning:

11. *“Med tanke på att vi inte har något svenskt delivery center så är det ju ibland hinder med språket för att vi får ju ofta alla våra revisionsbevis på svenska och då blir det ju att de får sitta och översätta hela tiden (...) alltså det hade kanske undvikits då om de var svensktalande”* - Junior revisor 2
12. *“Jag kan upptäcka enklare missar de har gjort, som jag tydligt märker är på grund av språkskillnaderna. Så att om man tänker så sätt så jag hade gärna uppskattat om om vi hade haft ett delivery center i Sverige istället. Sen kanske det är lite dyrare liksom om man tänker löner och så, men det hade varit intressant bara för att se om alltså om tids effektiviteten och kvaliteten väger uppför kanske de lite högre kostnaderna.”* - Junior revisor 1

5.4 Uppfattning

5.4.1 Den allmänna uppfattningen

Intervjupersonerna delar liknande upplevelser kring den allmänna uppfattningen av delivery center, respondenterna säger att de flesta har en positiv uppfattning till delivery center men att det ibland förekommer negativa åsikter gällande kvalitet och den förändring som implementeringen av DC inneburit. Junior revisor 1 säger att fenomenet i sig är positivt men att alla har olika åsikter och att vissa personer kan bli irriterade. Intervjupersonen menar dock att man inte kan helt förvänta sig att medarbetarna på delivery centret kan sätta sig in helt i ett företag och speciellt blir det svårt för ett delivery center som är beläget utomlands om de ska sätta sig in i ett svenskt företag. Junior revisor 1 går vidare med att säga att den här uppfattningen som finns och att vissa just har en negativ syn på fenomenet påverkar andra revisorer som kanske inte har lika mycket erfarenhet av att använda delivery center. Den påverkan kan leda till att nyare revisorer väljer att istället utföra arbetet själv.

13. *“Det är klart att det har en påverkan när man hör i korridoren när folk har erfarenheter som är negativa”* - Junior revisor 1

Medarbetare DC 1 och junior revisor 2 menar också att det finns många olika uppfattningar och säger:

14. *“Jag tror det är liksom naturligt över alla förändringar, att det finns alltid de som är pepp på förändringar men sen finns det dem som alltid är emot och gillar att det är som det alltid varit”* - Medarbetare DC 1

15. *“Jag upplever att de som bara tycker att det är negativt, det är ju de som inte investerar tiden till att se på vårt delivery center som en del av revisionsteamet (...) bolag är originella på sitt sätt och alla har olika typer av underlag och ja man man behöver instruktioner oavsett, och ger man den extra kvarten så så vinner man ofta flera timmar på det.”* - Junior revisor 2

Ledare för DC 1 och 2 belyser några kommentarer som de har fått höra från andra revisorer gällande delivery centret. Båda respondenterna har fått höra positiva aspekter om DC, exempelvis att de är professionella, service minded och välfungerande. När ledare för DC 1 berättar mer om den allmänna uppfattningen nämner respondenten att uppfattningen generellt är god men att det alltid finns personer som vill göra saker på sitt sätt och att dessa tycker det är jobbigt att förändra sitt arbetssätt. Vidare upplever ledare för DC 1 att uppfattningen har förändrats över åren och att DC har börjat accepteras mer och mer.

16. *“jag märker ju verkligen att kontoren har kommit och tagit steg i sin förändringsresa och accepterat det mer och mer och börjat arbeta med oss som en verkligen naturlig del av leverans modellen”* - Ledare för DC 1

Många respondenter lyfter att förändringen vid implementeringen av DC har varit en stor omställning för vissa, vilket kan leda till negativa åsikter kring delivery center. Utöver detta kan det även ge andra konsekvenser. Medarbetare DC 1 lyfter att några kunder inte ens är medvetna om att revisionsbyrån använder sig av ett delivery center och att det kan leda till att vissa kunder blir förvånade. Kunden tror inte alltid på personen som kontaktar dem och efterfrågar något

material eftersom det inte är deras revisor som hör av sig, medan andra kunder tycker det är smidigt. Medarbetare DC 1 tror också att det här kan bero på förändringen, revisorer har i förändringen eventuellt inte prioriterat att informera sina kunder. Men medarbetare DC 1 berättar att det har blivit bättre och att revisorerna på kontoren nu är bättre på att informera sina kunder om att medarbetare på DC kan kontakta dem. Även ledare för DC 2 går in på det här området och menar att delivery center är ganska anonymt för många.

5.4.2 DC som en del av revisionsbyrån

När respondenterna blir frågade om de ser DC medarbetarna som en del av byrån svara fem av sex ja. Junior revisor 2 utvecklar sitt svar och säger att personen själv har daglig kontakt med många och då ser de som sina kollegor. Dock sker den kontakten enbart över olika kommunikationskanaler digitalt eftersom byråns delivery center är internationellt. Därför menar personen att relationen till medarbetarna på DC inte är lika nära som medarbetarna på samma kontor som personen själv jobbar på. Junior revisor 2 lyfter att den själv ser medarbetarna på deras delivery center mer som kollegor än andra revisorer på samma byrå men i exempelvis USA. Junior revisor 1 och ledare för DC 2 nämner dessutom att medarbetarna på delivery centerna blir inbjudna till olika sociala tillställningar som är gemensamma för hela byrån.

Det är enbart medarbetare DC 2, som valt att avsluta sin anställning, som inte ansåg sig själv som en del av revisionsbyrån. Medarbetare DC 2 informerar att den känslan dels kan bero på att personen arbetade på byrån under så kort tid men även att det under sociala tillställningar inte var så många av revisorerna på byrån som kom fram till DC medarbetarna och försökte skapa en relation eller hälsa på dem. Det menar medarbetare DC 2 ledde till att personen inte kände sig uppskattad, inte kunde bygga relationer och då kände att man inte hade någon att fråga om hjälp.

6. Analys

Nedan följer en analys och tolkning av empiriskt material kopplat till det valda teoretiska ramverket och tidigare litteratur.

6.1 Kartläggning

Det står klart att större svenska revisionsbyråer använder sig av delivery center.

Revisionsbranschens Big 4 har implementerat sina shared service center under samma namn, DC, och under liknande tidsperiod, men de är implementerade på olika sätt. Bergeron (2003) och Schwarz (2014) uttrycker att det kan skilja sig till varför företag väljer att implementera ett DC, och även respondenterna i denna studie uppger olika anledningar. Ledare för DC 2 trycker på att den största anledningen till implementeringen av DC är ökad effektivitet, medan ledare för DC 1 också påpekar effektivitet som anledning men att kvaliteten var ett betydligt viktigare motiv.

Flera uttrycker att det har inneburit en stor förändring att implementera ett DC och framförallt de två ledarna som intervjuats påpekar detta. Det beskrivs att det varit en stor förändringsresa för organisationen och att den enskilde revisorn både behövt förändra sitt eget arbete.

Förändringarna i arbetssätt kan vara små exempelvis vilken färg som information markeras eller större moment som ordning av granskningsarbete. Implementeringen av DC har inte alltid mottagits med positiv inställning från övriga i organisationen och startades inte nödvändigtvis av revisionsteamens önskan. Implementeringen har skett under liknande tidsperiod för de olika byråerna, vilket är indikativt av en institutionell förändring, men implementeringen har skett i olika omfattning. Det går att se ett samband i att ett mer väletablerat delivery center ökar acceptansnivån hos revisorerna och uppfattningen om DC uttrycks som bättre i dessa fall. Det etablerade delivery centret ses mer som en naturlig del av revisionsprocessen (Intervju, Ledare för DC 1, 2024, citat 16). För det mindre etablerade delivery centret uttrycks större tveksamhet och det finns tecken på mer negativitet i den allmänna uppfattningen. Här är dels tidsrymden en faktor, men framförallt graden av etablering. Negativiteten i den allmänna uppfattningen kan även delvis beskrivas med institutionell teori i form av institutionell tröghet. Det blir ett förändrat arbete som går emot det inarbetade sättet vilket skapar ett motstånd som sitter kvar. I takt med att

revisionsteam ändrar sitt arbetssätt och DC blir mer etablerad i arbetsprocessen bör detta inkorporeras i det institutionella arbetssättet.

Utifrån institutionell teori kan implementeringen förklaras av att revisionsbyråerna vill uppnå legitimitet från sina intressenter. I just anledning till implementering är inte anställda som intressent den viktigaste faktorn, utan snarare tanken att om en byrå i branschen implementerar ett DC skapas ett behov hos de andra byråerna att följa denna trend. Den liknande tidshorizonten för etablerandet av DC för samtliga revisionsbyråer tyder på att detta är åtminstone en bidragande anledning. Revisionsbyråerna i Big 4 är lika varandra som företag har i grunden samma kärnkompetenser och syfte, dessa är i en hård konkurrenssituation där den ene inte vill vara sämre än den andra. Här skapas alltså ett behov av att skapa ett DC för att byrån ska ses som legitim och att man följer branschens utveckling. Oavsett varför delivery centret har implementerats är såväl Grachová (2022) och samtliga respondenter överens om att det är en positiv sak att ha ett delivery center och att det finns fördelar med att ha en sådan organisation.

Revisionsbyråernas delivery center beskrivs genomgående av respondenterna som en del av organisationen med standardiserade moment, och deras syfte är att underlätta för revisionsteamerna (Intervju, Ledare för DC 2, 2024, citat 1). Det som Ulrich (1995) genom Bergeron (2003) presenterar som utmärkande för organisationer med shared service center är att huvudorganisationen fokuserar på kärnkompetenser medan en specifik del av organisationen, shared service centret, fokuserar på administration eller enklare arbetsuppgifter (Bergeron, 2003). Detta bekräftas ytterligare av Aschauer (2024) och ligger i linje med studiens empiriska underlag då samtliga respondenter uttrycker att DC medarbetarna sitter med standardiserade arbetsuppgifter vilka kräver lägre revisionskompetens. Revisionsbyråernas delivery center går alltså att tolka som shared service center.

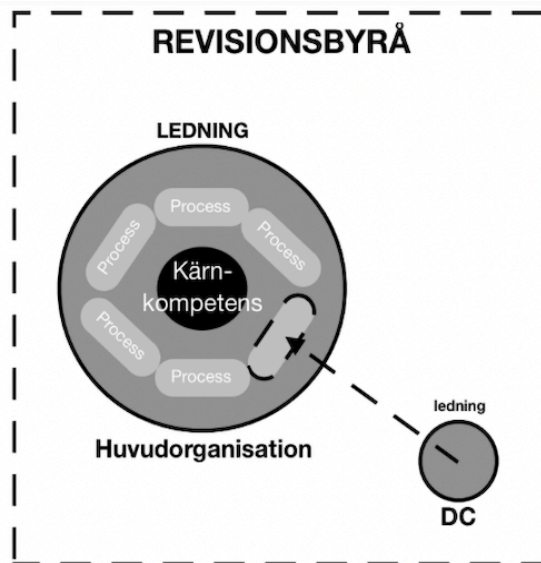
Att ett shared service center är svårdefinierat och anpassas till den unika organisationen (Bergeron, 2003) bekräftas av respondenternas olika beskrivningar av respektive delivery center. Trots att revisionsbyråerna i denna studie är relativt lika varandra till syfte och affärsidé så har de valt att organisera sina delivery center, eller då shared service centers enligt modellen, på olika sätt. Den byrå som har ett större delivery center med 250 medarbetare matchar the shared service

model nästan rakt av med en större självständig organisation, se figur 4a. Den byrå som har ett mer utspritt DC, där medarbetarna är utspridda över landet, blir appliceringen av shared service center inte lika visuellt tydlig, men syftet med

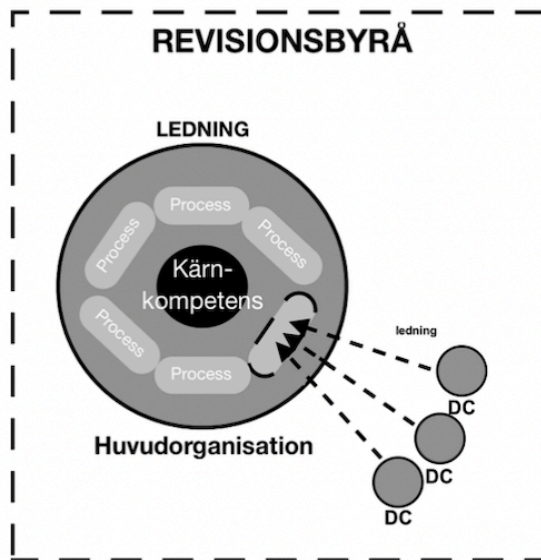
organiseringen och upplägget av att standardisera arbetsuppgifter till en/flera specifika arbetsgrupper blir likt varför det fortfarande går att anta att även det uppdelade delivery centret är ett exempel på en organisation med shared service center. Även om delivery centret är uppdelat så fyller de samma gap, detta visualiseras i figur 4b. Tidigare forskning likt tillfrågade personer påpekar specialisering som ett utmärkande drag hos shared service center. Såväl Schwarz (2014) och Bergeron (2003) tar upp att shared service center möjliggör specialisering och detta känns igen i beskrivningen av delivery centers.

Specialisering tas specifikt upp av junior revisor 2 där det lyfts att arbetsuppgifterna som DC medarbetare gör, gör de bättre (Intervju, Junior revisor 2, 2024). Det indikerar att delivery center möjliggör en specialisering för de övriga revisorerna.

Storleken på respektive DC och standardiseringen skiljer sig mellan byråerna. Här går det att se tecken på en korrelation mellan standardiseringsgrad och övergripande storlek på centret. Den begränsade storleken på arbetet och urvalet gör det däremot svårt att fastställa ett kausalt förhållande. Schwarz (2014) och Downs (1967) förutspår en större byråkratisering och därmed större organisation av försök till kontroll av sekundära organisationer, däribland SSC, vilket man även kan se indikationer på i den



Figur 4a: (Anpassad från Bergeron, 2003, p.16)
En visualisering hur revisionsbyråernas delivery center kan antas vara shared service center



Figur 4b: (Anpassad från Bergeron, 2003, p.16)
En visualisering hur revisionsbyråernas delivery center kan antas vara shared service center

insamlade datan. Vidare har studien iakttagit att när DC är väletablerat och i stor omfattning, då med hög standardiseringsgrad, är man mindre villig att utföra sådant som faller utanför centrets tänkta arbetsuppgifter. Här är det generellt striktare riktlinjer för vad DC medarbetaren får och ska utföra, det som finns i manualer och tjänstekatalogen är det som utförs. Mindre etablerade delivery center med mindre omfattning, med lägre standardiseringsgrad, är mer flexibla till att utföra även sådant som inte listas i en manual utan det råder större öppenhet.

Konsekvensen av att en avdelning utför standardiserade och specialiserade arbetsmoment blir att revisorerna och övriga medarbetare i revisionstemen har mer tid att göra annat (Intervju, Medarbetare på DC 1, 2024), och kan fokusera på mer utmanande arbetsuppgifter (Intervju, Junior revisor 2, 2024). Detta i samband med the shared service model tyder på att huvudorganisationen, vilket i detta fallet blir revisorn med team, kan fokusera på kärnkompetenserna vilket för revisionsbranschen blir rådgivning och möta kunden. I tidigare litteratur lyfts en korrelation mellan ökad arbetsbörda och minskad revisionskvalitet (Sundgren & Svanström, 2014; Suzuki & Takada, 2023) men varken dessa kvantitativa studier eller denna studie har djupdykt i arbetsbörda och det blir därför svårt att konstatera något om korrelationen. Däremot så lyfter tidigare litteratur att denna korrelation minskar om interna resurser ökar, i detta fallet går det därför att anta att revisionskvaliteten kan förbättras, likt uttalandet “jag ser ju det bara som att vi får ytterligare ett par extra ögon som tittar på ett område” (Intervju, Junior revisor 2, 2024).

Det som blir en intressant iakttagelse gällande just kvalitet är att trots att ingen av respondenterna upplever att revisionskvaliteten på uppdragen i stort har blivit sämre så påpekar flera att just kvaliteten på arbete från delivery center kan variera. Här går det att se möjliga konsekvenser på effektiviteten, om leveransen från DC inte håller god kvalitet behöver revisionsmedarbetaren som tar vid efter DC lägga tid på att göra om det, något som även de juniora revisorerna uttrycker, att de ibland får göra om delar eller hela arbetet från DC (Intervju; Junior revisor 1&2 2024). Detta sker trots att samtliga delivery center har egna interna kvalitetskontroller.

Intervjuerna ger indikationer på att effektiviteten på revisionsuppdragen inte alltid ökar när man använder DC, det kan uppstå en kontraproduktivitet. Hade revisionsmedarbetaren utfört

granskningen från början hade inget behövts göras om eftersom det då hade varit till den kvalitet som efterfrågats, och egentligen hade detta varit ett mer effektivt arbetssätt. Detta antagande tillämpas dock endast i de fall där kvalitén är bristande och dessa är enstaka. Som helhet tar såväl Bergeron som respondenter upp effektivitet som en fördel med att använda ett delivery center och det på grund av det sparar tid när revisorerna kan skicka delar av sina arbetsuppgifter till DC.

Det blir svårt att konstatera något om revisionskvalitén som helhet då studien inte innefattar auktoriserade revisorer eller har följt upp revisionskvalitén i stort. Flera källor i studien trycker dock starkt på vikten av kvalitet och respondenterna upplever att i slutändan kommer arbetet bli färdigställt till samma eller bättre revisionskvalité, som en av respondenterna säger: “vi tillåter inte att tumma på kvalité” (Intervju, Junior revisor 2, 2024).

Som övrig fördel påpekas det att DC är en bra arbetsmöjlighet (Intervju, medarbetare DC 2, 2024, citat 10) och flera DC består helt eller delvis av studentmedarbetare. Att se DC som en bra merit och en möjlighet kan göra DC till en inkörsport i revisionsbranschen vilket skapar rekryteringsmöjligheter för revisionsbyrån. Genom att rekrytera den som jobbat på DC till junior revisor, alltså att man tar steget från DC till övriga revisionsbyrån kan detta potentiellt minska gapet och denne nyanställda juniora revisorn kommer ha en bättre förståelse för DC än vad en annan potentiellt har.

6.2 Tillit

Grundtanken är att övriga medarbetare på revisionsbyrån ska förlita sig på att DC utför det uppdrag eller granskning som beställs. Genom att applicera IMOT på denna relation kan medarbetaren på DC ses som den tillförlitade, alltså den som blir litad på att utföra något, och den som beställer av DC ses som tillförlitaren, den som behöver lita på att arbetet blir gjort. Det beskrivs i teorin tre faktorer som påverkar tillit, och att det räcker med att endast en av dessa faktorer försvagas för att tilliten totalt sett ska försvagas (Mayer, 1995), tillit är skört.

Studien påvisar främst missar i tilliten gällande förmåga, det beskrivs att revisorerna ofta behöver ge extra instruktioner eller handledning (Intervju, Junior revisor 2, 2024, citat 3) vilket kan uppfattas som att revisorerna inte har tillit till att DC medarbetaren på förhand har den förmåga som krävs för att utföra uppgiften. Detta ligger också i linje med beskrivningen från de

juniora revisorerna att det är varierande kvalitet på granskningarna från DC (Intervju, Junior revisor 1&2, 2024; citat 6&8), kvalitet verkar vara den starkaste anledningen till att det inte finns tillit. Det beskrivs också om hög personalomsättning och personal med lite erfarenhet och detta påverkar förmågan att utföra uppgiften. Att tillförlitaren ger instruktioner till den tillförlitade minskar risken för att något ska gå fel, det kan förstärka tillförlitarens tillit samt minska den kontraproduktivitet som annars kan uppstå. Det verkar vara en god idé att som beställare av DCs tjänster lägga lite tid på instruktioner, *“ger man den extra kvarten så så vinner man ofta flera timmar på det”* (Intervju, Junior revisor 2, 2024, citat 15). Detta kan öka tilliten och vara positivt i den bemärkelsen och det kan även minska *“vi mot dom”* känslan. Tätt kommunikation mellan tillförlitaren och den tillförlitade kommer skapa en trygghet hos båda parter.

Denna ökade trygghet kan beskrivas med att tilliten i form av upplevd välvilja mellan parterna ökar. Ökad kommunikation och en minskad *“vi mot dom”* känsla leder till att tillförlitaren kan uppleva att den tillförlitade vill vara hjälpsam. Med detta kan tilliten som helhet mellan revisionsteam och DC öka och tillåta en högre risktolerans i arbetsrelationen. Genom detta kan man potentiellt undvika mer tidskrävande kvalitetskontroller som beskrivs då leveransen tros möta förväntan.

Kommunikationen mellan DC och revisionsteam skiljer sig åt mellan revisionsbyråer. De byråer där mer personlig kontakt finns har vi observerat en högre grad av tillit till specifika funktioner (Intervju, junior revisor 2, 2024). Personlig kontakt är svårare att få om språkbarriärer finns och är också svårare att uppnå om delivery centret är beläget långt bort geografiskt. Arbetsuppgifter som utförs på andra språk än modersmål har också generellt större risk för enklare språkliga misstag eller missförstånd (Intervju; Junior revisor 1&2, 2024; citat 11&12). Detta leder till att förväntad förmåga på DC minskar i utförandet av uppgifter där språk är väsentlig varför geografisk placering och språk kan ha en inverkan på tilliten. Vidare gällande geografi beskrivs för ett delivery center att medarbetarna får delta på teambuilding och fester för revisionsbyrån, har man ett DC utomlands är detta inte aktuellt. Genom att ha gemensamma aktiviteter för DC och övriga revisionsbyrån kan *“vi mot dom”* känslan minska vilket har positiva effekter på tilliten och intern mentalitet. Värt att poängtera är dock att för en av respondenterna upplevdes de gemensamma festerna inte som något stärkande då det blev en tydlig uppdelning där DC

medarbetarna inte involverades socialt. Geografi och språk kan alltså ha en påverkan på såväl "vi mot dom" känslan och på tillit men är inte det centrala.

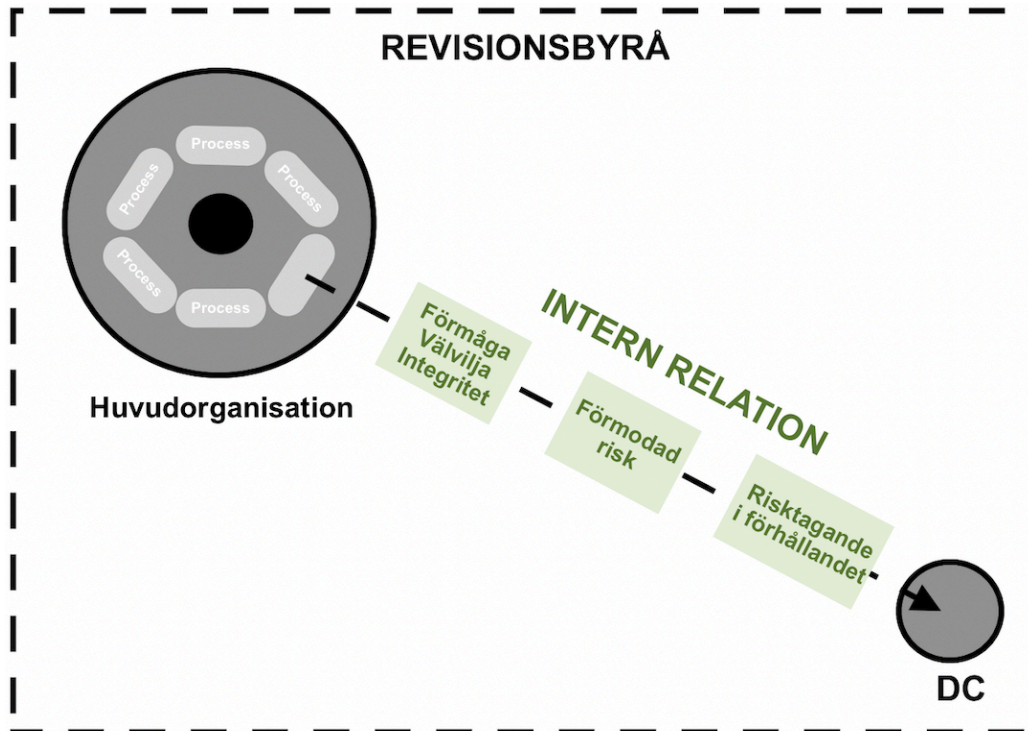
De med en mindre välutvecklad arbetsrelation till individer på DC på samma bolag uppges ha en lägre tillit till DC (Intervju, junior revisor 2, 2024). Detta är i linje med IMOTs underbyggnad om en återkopplings slinga mellan tillit och återkommande "tillits-transaktioner" (Mayer et al., 1995). Uppfattningen av DC på revisionsbyråerna skiljer sig, vilket delvis kan bero på olika inre benägenheter för tillit bland revisionsteamerna. För de med lägre benägenhet för tillit bör därmed andrahandsinformationen om hur väl DC fungerar utgöra en större del av kalkylen för huruvida de kommer att förlita sig på DC. Junior revisor 1 (Intervju; 2024; citat 13) styrker detta genom att berätta att andrahandsinformation som förmedlar en negativ syn på delivery center påverkar de andra revisorernas uppfattning. Detta kan leda till en minskad upplevd integritet av DC och i förlängningen en minskad användning av DC, vilket sedan kan innebära att tilliten till DC minskar eller aldrig uppstår (Intervju, junior revisor 1, 2024). Detta är på grund av att de inte kommer att bygga en arbetsrelation med DC, det vill säga skicka arbete som innefattar en risk för teamet om det blir dåligt/försenat utan bättre förstärkning kring tilliten till DC (Mayer et al., 1995). Detta kan även användas för att förklara de regionala skillnaderna i hur mycket individuella kontor använder sig av respektive DC. De kontoren med mindre användning av DC kommer även att ha mindre tillgång till andrahandsinformation om hur väl det fungerar vilket hämmar uppbyggnaden av upplevd integritet och välvilja av DC.

Att förlora viss kontroll inom organisationen är en negativ effekt av att ha ett DC, detta är genomgående i tidigare litteratur, exempelvis Bergeron som menar att det kan påverka intern mentalitet i organisationen (Bergeron, 2003), såväl Bergeron som intervjustudien påvisar en "vi mot dom"-känsla. Det är förvisso naturligt att en "vi mot dom" känsla uppstår, framförallt om DC är beläget på en annan ort eller i ett annat land. Det som dock blir en intressant iakttagelse är att trots att revisionsmedarbetarna uttrycker att de ser DC medarbetarna som sina kollegor, och vice versa, så finns det tillitsproblem. Detta visar sig extra starkt i beskrivningen av hur revisionsmedarbetaren, trots DCs egna gedigna kvalitetskontroller, kvalitetssäkrar arbetet själva utöver det.

För de mer standardiserade uppgifterna och de DC som är mer standardiserade överlag ser vi en ökad tillit från revisionsmedarbetare till DC. Detta indikerar att standardisering går före flexibilitet när det gäller tillit. Detta kan till viss del förklaras med IMOT i form av en ökad förutsägbarhet i det som DC levererar då det arbete som i högre grad är standardiserat håller en jämnare nivå i leverans (Mayer et al., 1995). Förutsägbarheten kan även vara bidragande i upplevelserna om högre tillit när det finns möjlighet att skicka specifika uppgifter till bestämda individer på DC, de byråer med möjlighet för individ specifikation tillhör de mindre standardiserade. Medarbetare på dessa byråer vittnar även om högre spridning i kvalitet på levererat material överlag. Att specificera en enskild medarbetare på DC vilken som individ kan ha mindre spridning i levererat material i både tid och kvalitet än DC överlag, kan leda till högre förutsägbarhet för uppdragsgivaren.

Användningen av direkt kommunikation och specificering av vem/vilka det är som ska arbeta med uppdragen som skickas till respektive DC är inte av någon undersökt byrå uppmuntrat, även för de som tillåter det. Anledningen till att detta ändå fortgår och att individerna som använder sig av detta vittnar om en högre tilltro till DC kan bero på en lägre generell tillit till DC på byrån. Samtliga intervjuade vittnar om högre produktivitet och effektivitet när DC fungerar som det är förväntat att göra men att det kan ta längre tid om de måste "rätta" arbetet. För att uppnå den mängden tillit som krävs för att göra beslutet att skicka arbete som är något mer riskfyllt, exempelvis när det är tidspress eller revisionsteamerna har mycket att göra, behöver de öka tilliten. I detta sammanhang är den ökade personliga kommunikationen bland de mindre standardiserade byråernas DC ett tecken på att tilliten i grunden är för låg för att revisionsteamerna ska våga använda DC mer regelbundet.

Slutligen kombineras the shared service model och IMOT i figur 5. Tilliten mellan divisionerna är beroende av faktorer diskuterade ovan. Sträckan mellan huvudorganisation och DC symboliserar avståndet, vilket kan vara rent geografiskt eller språkligt avstånd, detta har en påverkan på den interna relationen. Den interna tilliten mellan divisionerna som inte är inhemsk, ren benägenhet för tillit, byggs längs den streckade linjen.



Figur 5: (Anpassad från Bergeron, 2003, p.16 och Mayer et al., 1995, p.715)
 En sammanslagning av the shared service model och IMOT

7. Slutsats

Detta kapitel är en sammanfattning som utifrån studiens syfte besvarar frågeställningarna och slutsatser presenteras.

Studiens syfte är att undersöka användandet av shared service center i den svenska revisionsbranschen för att fylla det forskningsgap som finns. Likheter och skillnader har identifierats i hur svenska revisionsbyråer använder shared service center, och syftet har också varit att analysera vilka konsekvenser som uppstått och vilken effekt dessa haft på tillit för de interna relationerna på revisionsbyrån.

Svenska revisionsbyråer använder SSC, benämnda DC, i olika omfattning. Revisionsbyråerna allokerar standardiserade arbetsuppgifter till DC där personal med lägre kompetens utför dessa. De har implementerats i en liknande tidsperiod vilket är indikativt för en institutionell förändring. Att öka effektivitet eller kvalitet har angetts som anledningar till implementeringen och DC existerar för att vara behjälpliga till revisionsbyrån. DC ska vara en del av revisionsprocessen i de fall som det blir effektivt, såväl gällande tid och kostnad, och uppmanas internt att användas.

De upplevda konsekvenserna som shared service center medför varierar men sammantaget indikerar studiens resultat att revisionsbyråernas DC haft en positiv påverkan. Efter implementeringen av delivery center har några av de arbetsuppgifter som tidigare genomfördes av de övriga revisorerna ute på kontoren tagits över av DC. Detta har inneburit att revisorerna får andra mer högkvalificerade arbetsuppgifter och istället kan fokusera på organisationens kärnkompetenser. Effektiviteten på revisionsuppdragen upplevs ha förbättrats även om det i enstaka fall kan bli en typ av kontraproduktivitet när revisorerna får göra om DC medarbetarnas arbete för att få den önskade kvaliteten. Revisionsbyrån med ett väletablerat DC kan i större utsträckning ta del av de fördelar som ett DC faktiskt innebär och även om uppstarten kan medföra stora förändringar för byrån skapas vinster på effektivitet och kvalitet på sikt.

Etableringen av SSC har varit en utmanande förändring för revisionsmedarbetare eftersom etableringen innebär en splittring i organisationen. Detta kan påverka den interna mentaliteten, nu finns en annan organisation inom revisionsbyrån som de behöver förlita sig på. Här uppstår en

“vi mot dom” känsla. Att använda sig av DC i revisionen kan innebära en risk, detta eftersom rättningen som krävs för att vara säker på att arbetet är korrekt och tiden att skicka arbetet till centret kan ta längre tid än arbetsuppgiften själv. Oavsett är det främst förändringen som påpekas som något negativt och inte DC i sig.

Byråerna har primärt använt sig av förutsägbarhet och förmåga i form av att standardisera uppgifterna för att minska fel och misstag för att öka tilliten mellan divisionerna. I de fall där standardiseringen är mindre utbredd har vi sett en ökning i personlig kontakt mellan revisionsarbetetare och DC medarbetare. Detta kan bero på att den fastställda organisatoriska tilliten mellan divisionerna är för låg för att revisionsmedarbetare ska ta risken att skicka uppgifter. Sammantaget har studien visat att hög standardisering på DC leder till större tillit till DC och hög standardiseringsgrad går före flexibla arbetsuppgifter. Den begränsade datainsamlingen förhindrar dock för att fastställa om detta är generellt applicerbart.

För att revisionsbyråerna ska maximera nyttan av att ha ett DC behöver de finnas en tillit mellan revisionsmedarbetare och DC. Tilliten mellan organen kan införskaffas på olika sätt, ett väldigt standardiserat DC med antingen en hög förmåga och förutsägbarhet på en mindre mängd uppgifter eller med mer personlig kontakt där tillit till individuella DC-anställda överbryggar tilliten mellan organen för specifika arbetsuppgifter. Med en högre tillit mellan organen har vi i studien uppfattat en högre upplevd effektivitet på arbetet.

8. Diskussion och förslag på vidare forskning

Studiens brister diskuteras i detta kapitel och författarna ger förslag på vidare forskning.

Studien har bidragit till forskningen med en kartläggning om hur och varför svenska revisionsbyråer använder delivery center. Dessutom har de interna relationerna studerats och studien bidrar till existerande kunskap med tankar om hur de interna relationerna förändras och hur detta påverkar tillit. Såväl auktoriserade revisorer som revisionsköparens perspektiv saknas i denna studie och är värda att forska vidare kring för att kunna dra ytterligare slutsatser. Genom att exempelvis inkludera auktoriserade revisorer i framtida forskning kan slutsatser om revisionskvaliteten dras.

Fortsättningsvis har vi noterat fördelar och nackdelar med att använda ett DC som inte har analyserats i denna studie, exempelvis hur DC skapar arbetsmöjligheter. Det är en hård konkurrenssituation i revisionsbranschen, inte bara när det gäller att vinna uppdrag utan även att anställa rätt personer. Det är av intresse att undersöka om DC påverkar rekryteringen på revisionsbyråer, exempelvis vilka som anställs till DC och om kraven på de som anställs som revisorer ändras eftersom arbetsuppgifterna för revisionsarbeten har ändrats efter implementeringen av DC. Vi har även observerat att DC i vissa fall används som rekryteringsgrund på vissa byråer. Huruvida detta har en påverkan på kompetensförsörjningen är även en fråga som kan undersökas vidare.

Shared service center inom revisionsbranschen är som tidigare konstaterats ett relativt nytt fenomen, speciellt i Sverige. Det hade därför varit intressant att fortsätta studera användningen av shared service center och vilka konsekvenser detta får för revisionsyrket på lång sikt. Studien bidrar snarare till diskussion än faktiska slutsatser då urvalet är litet och gällande tillit som är så personligt behövs bredare undersökningar om det ska ligga till grund för större generalisering.

Som ett ytterligare perspektiv är det värt att nämna den teknologiska aspekten av delivery center. I likhet med Aschauer (2024) ser vi möjligheten till avlämnande av arbetsuppgifter från revisionsteam till en sekundär enhet som DC som ett potentiellt steg i digitalisering och automation av revision. Även ledare för DC 1 tar upp att automation främst sker inom delivery centret och att detta potentiellt inte hade kunnat utföras utanför centret (Intervju, 2024, citat 9).

Detta är också en intressant aspekt till vidare studie, kan tilliten som skapas med att ha ett DC med medarbetare potentiellt användas för att påskynda övergången till automatisering?

Referenslista

- Aksom, H. (2022). Institutional Inertia and Practice Variation., *Journal of Organizational Change Management*, vol. 35, no. 3, pp.463–487
- Alvehus, J. (2023). *Skriva Uppsats Med Kvalitativ Metod : En Handbok.*, Tredje upplagan., [e-book] Liber, Available Through: Library catalogue (LUBcat)
<https://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip,uid&db=cat07147a&AN=lub.7468998&site=eds-live&scope=site>
- Aschauer, E. (2024). Implementing Shared Service Centres in Big 4 Audit Firms: An Exploratory Study Guided by Institutional Theory, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 37, no. 9, pp.1–28
- Bergeron, B. P. (2003). *Essentials of Shared Services*, Hoboken, NJ: John Wiley & Sons
- Boettke, P. J., Coyne, C. J. & Leeson, P. T. (2008). Institutional Stickiness and the New Development Economics, *The American Journal of Economics and Sociology*, vol. 67, no. 2, pp.331–358
- Bryman, A. & Bell, E. (2021). *Företagsekonomiska Forskningsmetoder.*, Upplaga 3., Liber
- Chesser, D. L., Moore, C. W. & Conway, L. G. (1994). Has Advertising By CPAs Promoted A Trend Toward Commercialism?, *Journal of Applied Business Research (JABR)*, vol. 10, no. 2, p.98
- Dacin, M. T., Goodstein, J. & Scott, W. R. (2002). Institutional Theory and Institutional Change: Introduction to the Special Research Forum, *The Academy of Management Journal*, vol. 45, no. 1, p.43
- Daft, R. L., Murphy, J. & Willmott, H. (2020). *Organization Theory et Design: An International Perspective*, Fourth edition., Australia: Cengage Learning
- Downs, A. (1967). *Inside Bureaucracy*, [e-book] Boston, Little, Brown, Available Online: https://www.rand.org/pubs/commercial_books/CB156.html [Accessed 9 April 2024]
- Gottfredson, M., Puryear, R. & Phillips, S. (2005). Strategic Sourcing: From Periphery to the Core, *Harvard Business Review*, vol. 83, no. 2, pp.132–139, 150
- Grachová, D. (2022). Shared Service Centers and Motives for Entering the Central European Market., *Studia Commercialia Bratislavensia*, vol. 15, no. 51, pp.22–33

- Kempe, M., Future, K., & FAR. (2013). Framtidens Rådgivning, Redovisning Och Revision: En Resa Mot År 2025, [e-book] Kairos Future, Available Online:
<https://www.far.se/globalassets/pdf/framtidens-radgivning-redovisning-och-revision---kairos-futures-rapport.pdf>
- Mayer, R. C., Davis, J. H. & Schoorman, F. D. (1995). An Integrative Model of Organizational Trust, *The Academy of Management Review*, vol. 20, no. 3, p.709
- Rippe, J. (2014). Revisionskvalitet – Vad Är Det?, *Balans*, vol. 2006, no. 6, Available Online:
https://www.faronline.se/dokument/balans/2014/nr-6/balans_2014_n06_a0018/
- Schwarz, G. (2014). Public Shared Service Centers: A Theoretical and Empirical Analysis of US Public Sector Organizations, Wiesbaden: Springer Gabler
- Sundgren, S. & Svanström, T. (2014). Auditor-in-Charge Characteristics and Going-concern Reporting, *Contemporary Accounting Research*, vol. 31, no. 2, pp.531–550
- Suzuki, K. & Takada, T. (2023). Audit Quality and Engagement Partner Busyness: The Role of Internal Resource Allocation, *Journal of Business Finance & Accounting*, p.jbfa.12739
- Ulrich, D. (1995). Shared Services: From Vogue to Value., *Human Resource Planning*, vol. 18, no. 3, pp.12–23

Bilaga 1

Intervjufrågor

- Hur skulle du kort beskriva ert SSC?
- På vilka sätt och i vilka situationer använder du SSC?
 - Varför?
 - Vad har du fått för riktlinjer kring SSC?
- Ser du i ditt arbete fördelar med att använda dig av SSC?
- Känner du att det har varit några problem eller utmaningar med ert SSC?

Har SSC haft någon påverkan på:

- Arbetsuppgifter (arbetsbörda, krav på dig)
- Effektivitet på revisionsuppdrag
- Revisionskvalitet

Perspektivskifte:

- Hur ser kvalitetskontrollen ut av SSC? Gör du någon typ av kvalitetskontroll när du mottar arbete från SSC?
- Vad tror du rent allmänt att det finns för uppfattning om att ni använder er av SSC?
 - Vad tror du man tänker om att det finns en sån uppfattning?
 - I samband med vår datainsamling har vi fått uppfattningen om att revisionsbyråer i allmänhet inte väljer att marknadsföra i så stor utsträckning att de använder sig av ett SSC. Har du samma uppfattning kring det?
- Ser du ert SSC som en del av byrån?
 - Ser du DC medarbetarna som dina kollegor?

Bilaga 2

Medgivandeformulär



SCHOOL OF
ECONOMICS AND
MANAGEMENT

I, the undersigned, confirm that (please tick the appropriate box):

1.	I understand the information about the project.	<input type="checkbox"/>
2.	I have been given the opportunity to ask questions about the project and my participation.	<input type="checkbox"/>
3.	I voluntarily agree to participate in the project.	<input type="checkbox"/>
4.	I understand I can withdraw at any time without giving reasons and that I will not be penalised for withdrawing nor will I be questioned on why I have withdrawn.	<input type="checkbox"/>
5.	The procedures regarding confidentiality have been clearly explained (e.g. use of names, pseudonyms, anonymisation of data, etc.) to me.	<input type="checkbox"/>
6.	If applicable, separate terms of consent for interviews, audio, video or other forms of data collection have been explained and provided to me.	<input type="checkbox"/>
7.	The use of the data in research, publications, sharing and archiving has been explained to me.	<input type="checkbox"/>
8.	I understand that other researchers will have access to this data only if they agree to preserve the confidentiality of the data and if they agree to the terms I have specified in this form.	<input type="checkbox"/>
9.	Select only one of the following: <ul style="list-style-type: none">I would like my name used and understand what I have said or written as part of this study will be used in reports, publications and other research outputs so that anything I have contributed to this project can be recognised.I do not want my name used in this project.	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>
10.	I, along with the Researcher, agree to sign and date this informed consent form.	<input type="checkbox"/>

Participant:

Name of Participant

Signature

Date

Researcher:

Name of Researcher

Signature

Date

Bilaga 3

Promptar från ChatGPT version 3.5

- Jag är intresserad i hur mycket en revisor kan delegera och hur mycket den måste göra själv, hur hittar jag tidigare forskning på detta?
- jag behöver sökord till databaser om detta
- where can i find information on which accounting and audit firms use international SSC's?
- give me search term for finding academic articles for my thesis "how much can a certified accountant delegate", please include terms that lead to articles also of note e,g how much must an certified accountant do, how much corporations expect of their accountants etc
- where can i find information on witch accounting and audit firms use international SSC's?