



Högskolan
Kristianstad

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

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

Företagsledningens påverkan på internrevisorns oberoende och objektivitet

Anna Królik och Haitham Mdaghmesh

Författare

Anna Królik och Haitham Mdaghmesh

Titel

Företagsledningens påverkan på internrevisorns oberoende och objektivitet

Handledare

Titti Eliasson

Bedömande lärare

Torsten Andersson

Examinator

Helene Tjärnemo

Ämnesord

Internal audit, objectivity, independence, internal auditing, relationship between management and auditor, internal auditor role.

Sammanfattning

I Sverige är det inget krav på att företaget inom den privata sektorn ska ha en internrevisionsfunktion. Många företag väljer ändå att ha en internrevisionsfunktion för vad den tillför företaget. Vid tal om internrevision är diskussioner om oberoende och objektivitet avgörande och det anses att företagsledningen kan ha påverkan på internrevisorns oberoende och objektivitet. Därför blev det intressant att undersöka hur företagsledningen påverkar internrevisorns oberoende och objektivitet, vilket var studiens syfte. För att uppfylla studiens syfte har en kvalitativ studie genomförts med hjälp av fem semistrukturerade intervjuer. Studien har agentteori som grund såsom andra tidigare genomförda studier inom problemområdet. Resultatet av denna studie konstaterar att internrevisionsavdelning inte kan vara helt oberoende och objektiv i sitt arbete på grund av företagsledningens auktoriteter och det höga utövandet av befogenheter. Under studiens gång har det också uppmärksammat att internrevisorer är omedvetna om hur stor påverkan har företagsledningen på deras oberoende och objektivitet. Till följd av det studien har också bidragit med en ny synvinkel på företagsledningen omedvetna och medvetna påverkan på internrevisorns oberoende och objektivitet, vilket öppnar upp möjligheten för fler frågor kring företagsledningens påverkan på internrevisorer.

Authors

Anna Królik och Haitham Mdaghmesh

Title

The management's impact on internal auditor's independence and objectivity

Supervisor

Titti Eliasson

Co-examiner

Torsten Andersson

Examiner

Helene Tjárnemo

Keywords

Internal audit, objectivity, independence, internal auditing, relationship between management and auditor, internal auditor role.

Abstract

In Sweden, there is no requirement for the company in the private sector to have an internal audit function. Many companies still choose to have an internal audit function for what it adds to the company. When it comes to internal auditing, discussions about independence and objectivity are crucial and it was considered that company management can have an impact on the internal auditor's independence and objectivity. Therefore, it became interesting to investigate how company management affects the internal auditor's independence and objectivity, which was the purpose of the study. To fulfill the purpose of the study, the qualitative study was conducted with the help of five semi-structured interviews. The study is based on agent theory, like other previously conducted studies in the problem area. The results of this study state that the internal audit department cannot be completely independent and objective in its work due to the authority of the company management and the high exercise of powers. During the study, it has also been noted that internal auditors are unaware of the extent to which management has an impact on their independence and objectivity. As a result, the study has also contributed with a new perspective on management's unconscious and conscious impact on the internal auditor's independence and objectivity, which opens the possibility of more questions about management's impact on internal auditors.

Förord

Vi vill framföra ett stort tack till alla personer som har stöttat oss och medverkat i vår studie. Under uppsatsprocessen har vi fått hjälp av många personer som vi vill rikta ett stort tack till. Vi vill tacka vår handledare Titti Eliasson för alla råd och all hjälp som vi har fått av henne. Vi vill tacka Pernilla Carlsson och Annika Fjelkner för deras hjälp med textbearbetning och formalia. Vi vill även tacka alla våra respondenter som har gjort det möjligt att genomföra studien samt våra opponenter som gav oss konstruktiv kritik och nya perspektiv. Sist vill vi rikta ett stort tack till våra familjer och vänner som gav oss peppande ord då orken tynat.

Kristianstad den 4 juni 2021

Anna Królik

Haitham Mdaghmesh

Innehållsförteckning

1. Introduktion	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion	3
1.3 Syfte	5
1.4 Avgränsningar	5
2. Teoretisk referensram	6
2.1 Internrevision	6
2.2 Företagsledning	7
2.3 Oberoende	8
2.4 Objektivitet	8
2.5. Användning av internrevisionsavdelningen som utbildningsplats	9
2.6 Företagsledningens makt - relationen mellan företagsledning och internrevisionsfunktion	10
2.7 Företagsledningens egenintresse	11
2.8 Agentteori	11
2.9 Sammanfattning av teoretisk referensram	13
3. Metod	16
3.1 Vetenskaplig metod	16
3.1.1 Forskningsmetod	16
3.1.2 Forskningsstrategi	17
3.1.3 Litteratursökning	18
3.2 Empirisk metod	18
3.2.1 Val av respondenter	18
3.2.2 Insamling av empiriska data	19
3.3 Källkritik	21
3.3.1 Empirisk data	21
3.3.2 Litteratur	22
3.3.3 Trovärdighet	22
3.4 Etisk beaktande	23
4. Empiri	25
4.1 Respondenter	25
4.2 Internrevision	26
4.3 Relationen mellan internrevisor och företagsledningen	27
4.4 Oberoende och objektivitet	29
4.5 Företagsledningens påverkan på granskningen	30
4.6 Internrevisionsavdelning som utbildningsplats	31
5. Analys	34
5.1 Analys av internrevision	34

5.2 Analys av relationen mellan internrevisor och företagsledningen	35
5.3 Analys av oberoende och objektivitet	37
5.4 Analys av företagsledningens påverkan på granskningen	38
5.5 Analys av internrevisionsavdelning som utbildningsplats	38
5.6 Resultats trovärdighet	39
6. Slutsatser	41
6.1 Studiens bidrag	43
6.1.1 Teoretiskt bidrag	43
6.1.2 Praktiskt bidrag	43
6.2 Etiska aspekter	44
6.3 Förslag på framtida studier	44
Litteraturförteckning	46
Bilagor	49
Bilaga 1 - Intervjufrågor	49

Figurlista

Figur 1-Påverkansmodell	15
Figur 2-Respondenter	25
Figur 3 – Sammanfattningen av resultatet	32

1. Introduktion

Detta kapitel innehåller en bakgrund till ämnet internrevision och, mer specifikt, revisorns objektivitet och oberoende. Problemdiskussionen lägger fokus på hur relationen mellan interna revisorer och företagsledningen kan påverka revisorns oberoende och objektivitet. Detta ligger till grund för val av syfte och problemformulering. Därefter presenteras studiens avgränsningar och disposition.

1.1 Bakgrund

Revision avser förmågan att granska, utvärdera och kommentera företagets årsredovisning, redovisning och administration med en professionell skepticism enligt revisionslagen 5§ (SFS 1999:1079). Revision tillhandahåller säkerhet för företagets intressenter och anses därför vara en förutsättning för att allt ska fungera väl inom det sociala ekonomiska området. Dessutom stärker revisorn företagets förtroende hos fordringsägarna och landet genom att se till att företaget kan betala tillbaka sina skulder och inte utesluter några tillgångar (FAR, 2006).

Alla revisorer har i princip samma arbetsuppgift, att granska företaget för att hjälpa det att förbättras och uppnå sina affärsmässiga mål. Det är viktigt att skilja mellan olika revisorers betydelse och roll eftersom olika lagar, regler samt principer gäller. Därför skiljs det mellan interna revisorer och externa revisorer (Stewart & Subramaniam, 2010). Externa revisorers huvudsyfte är att offentligt uttrycka åsikter, genom en revisionsberättelse, samt att säkerställa att årsredovisning är fullständigt i alla avseenden och upprättas i enlighet med årsredovisningslagen. Externa revisorers arbete styrs bland annat av revisionslagen, aktiebolagslagen och årsredovisningslagen (SFS 1995:1554).

Enligt den svenska koden styrs internrevision inte av lagar eller förordningar inom den privata sektorn utan det är styrelsens ansvar att se till att företaget har god intern kontroll (Kollegiet för Svensk bolagsstyrning, 2020). Goodwin et al. (2010) definierar internrevision som en rättvis och systematisk utvärderingsfunktion som utförs inom en företagsorganisation, vars syfte är att granska den aktuella verksamheten och ge nödvändiga förbättringsförslag. Goodwin et al. (2010) utgår i sin definition av internrevision av *The Institute of Internal Auditors* (IIA) precis som alla andra bidragande artiklar till denna studie. Därför valdes Goodwins et als. (2019) definition av internrevision för denna studie. Internrevision utförs genom olika aktiviteter,

såsom utvärdering av redovisnings- och internkontrollsystem, granskning av dagliga affärsaktiviteter, fysisk verifiering att inventeringar utförs regelbundet, analys av organisationens ekonomiska och icke-finansiella information samt upptäckande av bedrägerier och fel (Coram et al., 2008).

Internrevision utförs av interna revisorer som anställts av organisationen. Internrevisionsavdelningen skiljer sig från andra avdelningar i företaget eftersom den ska vara oberoende och objektiv. Internrevisionsavdelningens uppgift är att genomföra kontinuerliga revisioner under hela året (Goodwin et al., 2001). Redan nu kan det konstateras att internrevisionens oberoende kan vara ett problemområde med tanke på att man granskar sin egen arbetsplats.

Oberoende och objektivitet är nära besläktade, men Stewart & Subramaniam (2010) skiljer emellertid mellan de två begreppen på följande sätt:

Oberoende: Friheten från förhållanden som hotar objektiviteten eller uppkomsten av objektivitet. Sådana hot mot objektivitet måste hanteras hos den enskilda revisorn, där uppdraget utförs och på funktionella och organisatoriska nivåer (Stewart & Subramaniam, 2010).

Objektivitet: Ett opartiskt beteende som gör det möjligt för interna revisorer att utföra uppdrag på ett sådant sätt att de har en ärlig tro på sitt arbete och att inga betydande kompromisser vad gäller kvalitet förekommer. Objektivitet kräver att internrevisorer inte underordnar sig bedömningar av andra (Stewart & Subramaniam, 2010).

Det är viktigt att nämna att det inte är alla företag som väljer att ha internrevisionsfunktionen eftersom det, inom den privata sektorn, inte finns krav på detta. Vissa offentliga verksamheter, såsom myndigheter, måste ha en internrevisionsfunktion enligt internrevisionsförordning (SFS 2006:1228). Enligt svensk bolagskod för bolagsstyrning är det styrelsen som ansvarar för att företaget ska ha en bra intern kontroll inom den privata sektorn. Styrelsen ska säkerställa att fastlagda principer för finansiell rapportering och intern kontroll följs samt att företagets finansiella rapportering är upprättad i enlighet med lagen. Svensk bolagskod understryker att företag, som inte har en särskild granskningsfunktion, det vill säga internrevisionsfunktion, ska utvärdera behovet av denna funktion årligen i sin beskrivning av den interna kontrollen i bolagsstyrningsrapporten samt motivera styrelsens ställning (Kollegiet för Svensk bolagsstyrning, 2020).

1.2 Problemdiskussion

Alla företag använder sig inte av internrevision. Det finns ändå privata företag som väljer att ha en avdelning för internrevision eftersom den är en viktig del av företagsstrukturen. Goodwin et al. (2001) betonar internrevisionsavdelningens roll i organisationens etiska kultur och påpekar att interna revisorer bör spela en aktiv roll för att stödja organisationens etiska kultur och på detta sätt hjälpa till att upptäcka fel. Målet för internrevisionen är att stödja och förstärka organisationens styrmekanismer samt att bedöma och förbättra effektiviteten i riskhantering och kontroll (Coram et al., 2008). Därför är det viktigt att internrevisorns objektivitet och oberoende inte påverkas av sin egen arbetsplats och företagsledningen. Detta för att internrevisorer ska kunna utföra sitt arbete på bästa möjliga sätt och kunna hjälpa företaget att uppnå sina mål och se till att företagsledningen arbetar för företagets intresse och inte för egenintresse (Coram et al., 2008).

För att främja effektiv bolagsstyrning måste interna revisorer vara objektiva, och när interna revisorer bedömer integriteten i finansiella rapporter bör externa revisorer regelbundet förlita sig på interna revisorers arbete (Messier et al., 2011). Messier et al. (2011) och Norman et al. (2010) betonar vikten i första problemområdet som handlar om att ledande befattningshavare kan ha för stort inflytande på internrevisionsfunktionen vilket i sin tur leder till att avdelningens objektivitet och oberoende ifrågasätts. Investerarare framhäver också problematik i att internrevisorer inte är tillräckligt oberoende när de rapporterar direkt till företagsledningen som övervakar deras resultat (Johnson, 2006).

Ett andra potentiellt problemområde som ifrågasätter internrevisionsfunktionens objektivitet och oberoende är att funktionen kan komma att användas som en utbildningsplats för framtida ledande befattningshavare. Mer än hälften av internrevisionsavdelningarna i börsnoterade företag använder internrevisionspositioner för att utbilda anställda till att bli ledande befattningshavare (Abbott et al., 2010). Rose et al. (2013) konstaterar att användning av internrevisionsfunktionen som utbildningsplats för framtida företagsledningen inte minskar problematiken gällande internrevisorns objektivitet och oberoende, utan gör att den ökar istället (Rose et al., 2013).

Det är viktigt att undersöka problematiken kring relationen mellan företagsledningen och internrevisionen och hur företagsledningen påverkar internrevisorns objektivitet och oberoende

(Stewart & Subramaniam, 2010). Detta eftersom det, under fördjupning i ämnet, har funnits luckor i studier gällande företagsledningen och internrevisionsfunktionen kopplat till internrevisorns oberoende och objektivitet. De tidigare studierna av Stewart & Subramaniam (2010), Rose et al. (2013), Johnson (2006) och Coram et al. (2008) påpekar vikten av hur viktigt det är att internrevisorer inte påverkas av företagsledningen och att det är viktigt att de ska vara oberoende och objektiva i sitt arbete för att uppnå företagets mål.

En ytterligare lucka som kan identifieras i en tidigare studie av Goodwin et al. (2001), är att studien förklarar att internrevisorns oberoende och objektivitet påverkas av att internrevisionsavdelningen används som en utbildningsplats för framtida chefer. Däremot förklarar Goodwin et al. (2001) inte hur internrevisorernas oberoende och objektivitet hotas till följd av det. Detta eftersom Goodwin et al. (2001) har använt sig av ett kvantitativt metodval vid undersökningarna i form av frågeformulär, vilket gör att man får översiktliga svar. Detta försvårar en djupare undersökning av ämnet. Alternativet, en kvalitativ undersökning, kan sedermera ge en mer djupgående bild över hur oberoendet och objektiviteten samt relationen mellan internrevisorer och företagsledningar kan påverkas av att använda internrevisionsavdelningen som en utbildningsplats. Goodwin et al. (2001) har bekräftat att internrevisionsavdelningar använts som utbildningsplatser av företagsledningar, men låtit bli att undersöka om detta endast inneburit nackdelar, eller om det även kan innebära fördelar. Därför är ämnet intressant att undersöka med hjälp av kvalitativ undersökning för att ge möjlighet för respondenterna att uttrycka sig fritt och därmed ge läsaren en djupare förståelse för hur internrevisorns oberoende och objektivitet påverkas av användningen av internrevisionsavdelningen som utbildningsplats.

En annan lucka som verkade vara intressant för denna studie är att det i tidigare studier av Abbott et al. (2010) har nämnts att rapporteringen från internrevisionsavdelningen sker till chef för ekonomiavdelning (CFO). Denna studie undersöker om rapporteringen sker på ett annat sätt eller annan nivå och ifall de olika rapporteringsnivåerna påverkar internrevisorns oberoende och objektivitet.

Tidigare studie av Stewart & Subramaniam (2010) har även betonat vikten av internrevisorns oberoende och objektivitet gentemot företagsledningen och sitt arbete. Därför fördjupade sig denna studie i hur företagsledningen

använder sin makt och hur det påverkar internrevisorernas arbete, som emellertid ska utföras med oberoende och objektivitet. Goodwin et al. (2001) konstaterar också i sin studie att internrevisorer ser sig själva som oberoende och objektiva. Därför var det intressant att undersöka hur internrevisorer uppfattar och ser på sitt oberoende och objektivitet i förhållande till företagsledningen.

1.3 Syfte

Syftet med denna studie är att studera företagsledningens påverkan på internrevisionsfunktionen. Mer detaljerat lägger denna studie fokus på hur företagsledningen påverkar internrevisorns oberoende och objektivitet. Detta leder till följande problemformulering:

Hur påverkas internrevisorns oberoende och objektivitet av företagsledningen?

1.4 Avgränsningar

Revision är ett mycket brett och omfattande ämne som berör många olika parter. Därför kommer denna studie att avgränsas enbart till internrevisorns relation gentemot företagsledningen. Två huvudfaktorer som studien kommer att koncentrera sig på är internrevisorns objektivitet och oberoende. Till följd av det kommer inte den externa revisorns roll att behandlas i denna studie.

Denna studie fokuserar på internrevisorer i stora företag i Sverige inom den privata sektorn. Små firmor samt medelstora företag har exkluderats från denna studie. Anledningen till det är att små och medelstora företag inte nödvändigtvis har en funktion för internrevision. Därför är det irrelevant att ta med dessa i denna studie. Enligt FAR:s (2021) huvudregelverket K3 med stora aktiebolag menas företag som uppfyller två av tre kriterier under de två senaste åren:

- Medelantalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50.
- Balansomslutningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor.
- Nettoomsättningen i företaget har för vart och ett av de senaste två räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

2. Teoretisk referensram

Detta kapitel inleds med definitioner av internrevision, företagsledningen, oberoende och objektivitet samt en presentation av den teoretiska referensram som används i denna studie. Dessutom tas tidigare forskning upp kring internrevisorns oberoende och objektivitet utifrån hur företagsledningen kan påverka internrevisionsfunktionens objektivitet och oberoende. Sedan presenteras och redogörs agentteori eftersom studien bygger på denna teori. Kapitlet avslutas med en sammanfattning av den teoretiska referensramen.

2.1 Internrevision

Internrevisionsfunktion är enligt tidigare nämnd definition av Goodwin et al. (2001) ett organ i företaget vars syfte är att granska den aktuella verksamheten för att sedan ge förbättringsförslag. IIA Sverige definierar internrevisionsfunktionen som en oberoende och objektiv försäkrings- och rådgivningsverksamhet vars mål är att bidra med mervärde för företaget samt utveckla dess verksamhet. Internrevisorns arbetsuppgifter är bland annat att genomföra riskanalyser samt kontroller och att granska styrning, etik, kvalitet och effektivitet. Internrevisorn bör även försäkra att kontrollåtgärder är tillräckliga för att minska de risker som företaget kan träffa på (Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors, 2020). I internrevisorns arbetsuppgifter ingår det också att bidra med förslag till förbättringar i verksamheten samt tillse att organisationen hålls ansvarig gentemot dess intressenter, oavsett om dessa intressenter är investerare, som i fallet med ett börsnoterat företag, eller allmänheten (Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors, 2020).

Internrevisionsfunktionen finns inom den privata, offentliga samt statliga sektorn. Internrevisionen som utvärderingsfunktion i de olika sektorerna skiljer sig dels beroende på vem den interna revisorn utför uppdraget för, dels vilken typ av verksamhet internrevisor är verksam i (Coram et al., 2008). Inom den offentliga samt den statliga sektorn regleras internrevisionen av internrevisionsförordningen (SFS 2006:1228). Inom den privata sektorn är det styrelsens ansvar att företaget har god intern kontroll (Kollegiet för Svensk bolagsstyrning, 2020). Dessutom är det, enligt internrevisionsförordningen 2§, krav på myndigheterna att ha en internrevisor. Däremot väljer företag inom den privata sektorn, trots avsaknad av lagkrav, att ha en internrevisionsfunktion för det värde den tillför företaget. Bland annat skapar internrevisionsfunktionen mervärde för företaget genom att förstärka organisationens styrmekanismer samt genom att bedöma och förbättra effektiviteten i riskhantering och

kontroll. Företag väljer även att ha en internrevisionsfunktion eftersom internrevisorer har ett brett perspektiv på verksamheten tack vare sina omfattande arbetsuppgifter vilket leder till att internrevisionen är en värdefull resurs för styrelsen och företagsledningen som bistår att fullfölja övergripande mål och syften i företaget (Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors, 2020).

Granskning som utförs av interna revisorer är inte begränsad till bara ekonomisk granskning. Internrevisorer granskar också företagets arbetsstruktur, processer, projekt och planeringen mot slutgiltiga mål. Internrevisorer lämnar förbättringsförslag och hjälper företaget att nå sina mål (Coram et al., 2008). För att internrevisionsfunktion ska vara effektiv måste företagsledningen vara öppen för att diskutera tuffa frågor och ta tillfället i akt att göra nödvändiga förändringar för förbättringar. Interna revisorer måste ha en direkt rapportering till styrelsen. Genom en direkt rapportering säkerställer internrevisorer att styrelsen får rätt information utan någon inverkan av företagsledningen (Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors, 2020).

Internrevisionsfunktionen har sina intressenter som den håller sig ansvarig mot. Internrevisionsfunktionens intressenter är bland annat styrelsen, investerare, konsumenter, allmänheten, jurister för yrket internrevisor och personal som arbetar vid sidan om internrevisorer såsom externa revisorer, riskhanterare och företagsledningen. Personer som påverkar företagets operativa system är också internrevisions intressenter, exempelvis lagstiftare, beslutsfattare samt tillsynsmyndigheter. Internrevisionsfunktionen måste tillse att arbeta i riktlinjer med sina regler trots sin mångfald av intressenter som kräver olika saker för att bli nöjda (Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors, 2020).

2.2 Företagsledning

Enligt aktiebolagslagen (ABL) ska det finnas tre beslutsorgan i företaget vilka är, bolagsstämma, styrelse och verkställande direktör (SFS 2005:551). Det råder ett hierarkiskt förhållande mellan de tre nämnda enligt följande: bolagsstämma som högsta bestämmande organ i företaget, styrelse som är nästa organ i hierarkin och sist VD (Svensk kod). Enligt ABL kap.8 §8 utses styrelsen av bolagsstämman och det får förskrivas om en eller flera styrelseledamöter ska utses på annat sätt (SFS 2005:551).

Enligt ABL har styrelsen bland sina uppgifter att tillse att företaget har god intern kontroll, ansvarar för företagets organisation och förvaltning av angelägenheter och fortlöpande bedöma företagets ekonomiska situation (SFS 2005:551). Enligt Christopher et. al. (2009) har företagsledningen ett starkt inflytande på såväl verksamheten som internrevisionsfunktion, det vill säga att företagsledningen utövar sin makt på alla underordnade organ i hela företaget (Christopher et al., 2009).

2.3 Oberoende

När vi pratar om internrevisionsfunktion är diskussioner om oberoende och objektivitet avgörande. Dessa två faktorer kan relateras till status och ställning i organisationen. Internrevisorernas oberoende kan ifrågasättas, oavsett om det finns ett anställningsförhållande eller avtalsförhållande med kunden (FAR, 2021).

Att vara en oberoende internrevisor innebär att man inte tillåter sig att bli påverkad av andra, arbetet ska ske självständigt och intressekonflikter ska undvikas. Dessutom ska den ansvariga för internrevisionen inte vara direkt underordnad företagsledningen (Alzeban & Gwilliam 2014). Oberoendet innebär även att man har en ansvarsskyldighet och funktionell rapporteringsskyldighet direkt till styrelsen (Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors, 2020). För att kunna behålla sitt oberoende på bästa möjliga sätt är det viktigt att inte utföra annat än revisionsarbete i verksamheten (Alzeban & Gwilliam 2014).

Ng (2007) anser att den interna revisorn inte kan vara oberoende av företagsledning eftersom vederbörande är anställd av företaget. Å andra sidan anses det att internrevisorer måste vara oberoende av verksamheten som granskas (Goodwin et al., 2001). FAR (2021) påpekade att internrevisorer kan vara oberoende och arbeta opartiskt oavsett deras anställningsförhållande. För att undvika att internrevisorer avviker från oberoende anser även FAR (2021) att chefen för internrevisionen bör rapportera direkt till styrelsen. Ibland rapporteras det till CFO, vilket är bristfälligt eftersom det framställs som ett avsteg från oberoende (FAR, 2021).

2.4 Objektivitet

FAR (2021) valde att diskutera objektivitet snarare än oberoende och uppgav att internrevisorn måste vara objektiv med avseende på den verksamheten som granskas. Internrevisorerers objektivitet betyder noggrannhet och opartiskhet. Förmågan att granska och objektiviteten hos den interna revisor som anställs av företagsledningen, är en viktig faktor när det gäller

tillförlitligheten i all information som genereras av interna revisorer. Frågor relaterade till bedömning av kompetens, förmåga och objektivitet hos interna revisorer inkluderar huruvida deras arbete omfattas av tekniska eller andra yrkeskrav, branschkrav eller krav som fastställs i lagar eller andra föreskrifter (FAR, 2021).

Att vara objektiv som internrevisor innebär att man har ett organisatoriskt oberoende och ett objektivt tankesätt. Detta betyder att man som internrevisor inte tillåter påverkas av varken sin roll i företaget eller sina intressenters tankar och åsikter. En objektiv internrevisor ska ha ett engagemang för en etisk kod samt ska överensstämja med *International Professional Practitioner framework (IPPF)* som betraktas vara grundprinciper för internrevisorer gällande utövande, utvärdering och utförandet av internrevision som tillämpas både på individuellt och organisatorisk nivå (Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors, 2020). Internrevisor ska inte glömma bort att deras huvuduppgift är att övervaka och kvalitetssäkra företaget samt, när det är nödvändigt, tillämpa skyddsåtgärder.

I slutändan tillför interna revisorer värde till sina organisationer genom att ge försäkran, insikt och objektivitet. Interna revisorer kan spara sin organisation stora summor av pengar och skydda dess rykte på marknaden genom att till exempel identifiera ineffektivitet, slöseri med anställda, stöld, bedrägerier och fall av bristande överensstämmelse med lagar eller förordningar (Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors, 2020).

2.5. Användning av internrevisionsavdelningen som utbildningsplats

Enligt Goodwin et al. (2001) en av de faktorer som leder till att internrevisorns oberoende och objektivitet påverkas är att internrevisionsavdelning ofta används som en utbildningsplats för framtida chefer. Det finns två metoder som företagsledningen utgår ifrån. Den första är att nyutbildad personal anställs som internrevisorer i syfte att förbereda dem till ledande befattningar i framtiden. Den andra är att befintliga anställda utstationeras till internrevisionsavdelningen för en bestämd tidsperiod. I slutet av denna period överförs de tillbaka till sina platser, vanligtvis i högre befattningar (Goodwin et al., 2001). Användning av internrevisionsavdelningen som utbildningsplats har många fördelar för organisationen men den kan utgöra ett hot mot internrevisionens oberoende och objektivitet (Christopher et al., 2009).

Arena et al. (2006) fann i deras fallstudie att internrevisionsavdelningen betraktades som en utbildningsfunktion för två av de sex undersökta företagen. Belde och Sarens (2006) rapporterade att i ett av deras fall hoppades CFO att internrevisionsavdelningen skulle bli en utbildningsplats för potentiella chefer i framtiden. Rose et al. (2013) påvisar i sina studier att internrevisorer är mindre objektiva när de arbetar på en avdelning som används som utbildningsplats, jämfört med när internrevisionsavdelningen inte är en utbildningsplats. Rose et al. (2013) förklarar med hjälp av agentteorin att internrevisorer som förväntar sig att avancera till högre befattningar är mer villiga att acceptera företagsledningens försök att anta inkorrekta redovisningsprinciper. Detta i sin tur kan leda till dåliga konsekvenser för företaget (Rose et al., 2013).

2.6 Företagsledningens makt - relationen mellan företagsledning och internrevisionsfunktion

Utifrån det hierarkiska förhållandet som svensk kod beskriver kommer företagsledningen i andra plats gällande utövning av makt (Kollegiet för Svensk bolagsstyrning, 2020). Maktutövandet påpekades av Christopher et al. (2009) som skrev i sin studie att företagsledningen har stort inflytande och påverkan på verksamheten. Såväl interna revisorer som andra beslutsfattare kan påverkas av makten som utövas av företagsledningen (Van Peurse, 2005; Norman et al., 2010). Interna revisorer har ett incitament att behaga företagsledningen, eftersom internrevisorns ersättning, prestationsutvärdering och professionella försäkringar påverkas av företagsledningen (Ng, 2007).

Enligt Ngs (2007) studie är ekonomicheferna, som styrs av företagsledningen, bemyndigande till att anställa internrevisorer, bestämma deras lön, kontrollera internrevisionsfunktionen, personal, budget för revisionsplan och uppföljningsrekommendationer (Ng, 2007). Relationen mellan företagsledningen och internrevisionsfunktion består av olika förväntningar på varandra som kan leda till olika konsekvenser (Belde & Sarens 2006). Exempelvis är det enligt Belde och Sarens (2006) företagsledningen som vanligtvis ansvarar för att utvärdera internrevisorernas resultat och ge dem befordran. När internrevisorer förväntar sig att bli befordrade av företagsledningen till högre befattningar kommer de att ha ytterligare motivation för att tillfredsställa sin företagsledning (Belde & Sarens, 2006; Turley & Zaman, 2007). På grund av företagsledningens många befogenheter kan internrevisorer känna press för att förverkliga företagsledningens önskan även om det är inte i företaget bästa intresse (Lawler & Bacharach, 1979).

2.7 Företagsledningens egenintresse

Christopher et al. (2009) hävdar att företagsledningen ibland begär att internrevisionsfunktionen bistår som en rådgivande roll, till exempel vid förvärv, fusioner, systemutveckling och implementering. Detta eftersom internrevisorer har stor kunskap inom detta område och företagsledningen därmed vill utnyttja denna kunskap för att åstadkomma bra affärer. Till följd av det rådgivande rollen hjälper internrevisorer företagsledningen att handla i eget intresse (Christopher et al., 2009).

En studie av Norman et al. (2010) konstaterar att internrevisionsfunktionen ansvarar för riskbedömningen inom företaget. Riskbedömningen kan avse den ekonomiska delen men också verksamhetsstyrning och företagsstrukturen. Internrevisorer rapporterar utkastet av riskbedömningen till företagsledningen. Detta gör att företagsledningen övervakar riskbedömningen och har möjlighet till att ändra i den till sin fördel innan den offentliggörs. Norman et al. (2010) påpekar att det därför är viktigt att internrevisorer är oberoende och objektiva i sin bedömning för att inte hamna i en situation där internrevisorer börjar handla i företagsledningens eget intresse istället för företagets bästa intresse (Norman et al., 2010).

2.8 Agentteori

De antaganden som agentteorin förespråkar riktar organisationens uppmärksamhet åt styrnings- och kontrollfrågor grundade på ägarnas, investerarnas och externa samt interna intressenternas perspektiv (Hatch, 2001). De två huvudaktörerna i agentteorin är principalen och agenten. Förhållandet mellan principalen och agenten ligger i fokus för teorin. Principalen kan vara en juridisk eller fysisk person eller en enhet som agenter ska arbeta för. Agenter har som uppgift att genom deras arbete handla i principalens bästa intresse. Dilemman uppstår under omständigheter där agenter är motiverade till att agera i sitt eget bästa, om det strider mot deras huvudmäns intresse. Till följd av detta uppstår "kärnproblemet" i agentteorin som är att agenten kommer handla i sitt intresse istället för principalens (Deegan & Unerman, 2011). Ett annat "kärnproblem" som uppstår i agentteori är informationsasymmetri som uppstår då agenten har mer information än huvudmännen och att denna informationsasymmetri påverkar huvudmännens förmåga att effektivt övervaka om deras intressen tjänas på rätt sätt av agenter. Ett sista kärnproblem i agentteorin handlar om agentkostnader. Agentkostnader avser utgifter för att exempelvis delegera arbetet till någon annan, kostnader för övervakning eller kostnader för förlorad nytta till följd av dåliga beslut eller ineffektiv produktion.

Relationen mellan företagsledningen och internrevisorer kan förklaras med agentteorin. Med hjälp av agentteorin är det möjligt att förklara hur företagsledningen kan påverka internrevisorns oberoende och objektivitet genom tre faktorer som är egenintresse, makt samt användning av internrevisionsavdelningen som utbildningsplats. De två huvudaktörerna som spelar en huvudroll i agentteorin är principalen och agenten. I denna studie är huvudprincipalen ägarna som både styrelsen, företagsledningen och internrevisorerna arbetar för. Sedan kommer styrelsen som har en dubbel roll både som principal för företagsledningen och som agent för ägarna. Företagsledningen har också en dubbel roll som principal för internrevisorer och som agent för styrelsen. Internrevisorer är agenter för företagsledningen.

Christopher et al. (2009) och Jensen och Meckling (1976) använder sig av agentteorin som grund för att förklara oberoende rollen och ansvaret för internrevisionsfunktionen. Enligt studien av Christopher et al. (2009) fungerar internrevisorer som en säkerhetsmekanism för ägarna. Internrevisionsfunktionen tillser genom granskningen att företaget lever upp till de normer och lagar som gäller, exempelvis att företagets årsredovisning följer årsredovisningslagen eller att företagets bolagsordning är upprättad i enlighet med aktiebolagslagen. Med hjälp av agentteorin förklaras vikten av oberoendet och objektivitet för internrevisorer, som ska bistå företagets hierarki säkerhet via revisionsberättelsen. Genom att internrevisorer påverkas av företagsledningen förlorar de sitt oberoende och objektivitet och kan inte försäkra att ägarnas mål uppnås, istället börjar de arbeta i företagsledningens egenintresse (Christopher et al., 2009).

En studie av Roussy (2013) visar att internrevisorer har bildat en ny syn på självständighet, som de kallar för den "gråa självständigheten", för att kunna utföra sin roll. Med hjälp av agentteori förklarar studierna att internrevisorer anser att deras huvudsakliga ansvar är att tjäna företagsledningen och ägarna, och att de måste fokusera på att fastställa företagsledningens prioritet på bekostnad av deras oberoende och objektivitet. Till följd av detta utnyttjar företagsledningen sin makt och utövar den på internrevisorer. Internrevisorer tillser att företagsledningen har tillräckligt med information för att kunna leda företaget vilket i sin tur företagsledningen utnyttjar till sin fördel. Detta leder till ett av kärnproblemen i agentteorin som nämndes tidigare, informationsasymmetri. Till följd av att ägarna inte har lika mycket information som företagsledningen om olika situationer kan inte ägarna effektivt övervaka om deras intressen tjänas på rätt sätt av agenterna.

Ett annat exempel på informationsasymmetri är det Roussy (2013) skriver angående att internrevisorer utför två huvudroller: skyddande roll och hjälparroll. Skyddande roll innebär att internrevisorer fungerar som ett skydd för att skydda företagsledningen från möjliga hinder eller fällor. Internrevisorer fungerar också som förvaltare av företagsledningens hemligheter vilket påverkar deras oberoende och objektivitet. Företagsledningen utnyttjar sin makt för att internrevisorer ska arbeta för deras fördel. Detta sker genom att internrevisorer håller en del information hemligt från styrelsen vilket leder till att kärnproblemet i agentteorin, informationsasymmetri, uppstår. Internrevisorer fungerar också som medhjälpare/assistenter för företagsledningen. Som assistent bevakar internrevisor företagets resultat och ger vägledning när företagsledningen implementerar nya regler och antar nya ledningsstrategier eller åtgärder (Roussy, 2013).

Företagsledningen använder internrevisionsavdelningen som utbildningsplats för att minska på sina agentkostnader. Detta genom att företagsledningen endast behöver övervaka en avdelning samtidigt som det inte behöver delegera arbetet till en ny avdelning. Därtill arbetar personer, som utbildar sig på internrevisionsavdelningar, inom flera olika områden vilket ökar deras kompetens. Genom att företagsledningen använder internrevisionsavdelningen som utbildningsplats har företagsledningen möjlighet att redan från början utnyttja situationen. Detta genom att utbilda internrevisorer till att arbeta för deras fördel istället för principalens intresse, vilket i det fallet är styrelsen och ägarna. Till följd av att företagsledningen implementerar sina behov före principalens behov påverkas internrevisorernas oberoende och objektivitet (Adams., 1994). Sammanfattningsvis, menar samtliga nämnda författare att agentteorin förklarar hur företagsledningen påverkar internrevisorns självständighet, objektivitet och oberoende för att maximera sin egen nytta istället för företagets nytta.

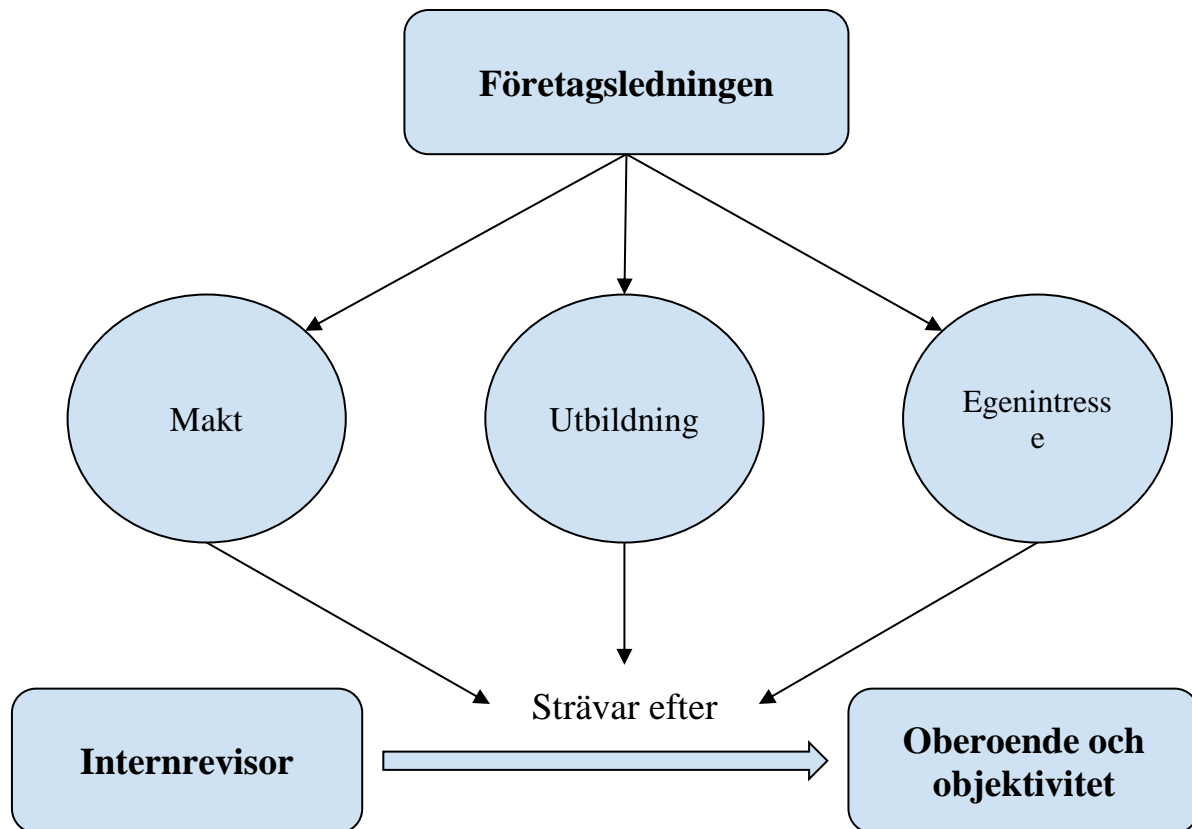
2.9 Sammanfattning av teoretisk referensram

Samtliga tidigare nämnda studier leder oss till det problemområde denna studie kommer att undersöka. Nämligen att relationen mellan internrevisionsfunktion och företagsledningen kan vara en fara för internrevisorns oberoende och objektivitet. Sammanfattningen presenteras i modellen nedan. Modellen beskriver att internrevisorer strävar efter oberoende och objektivitet i sitt arbete för att hjälpa företaget att utvecklas och åstadkomma sina mål.

Företagsledningen kan försvåra det för internrevisionsavdelningen att vara oberoende och objektiva genom tre faktorer. Första faktorn är att företagsledningen använder internrevisionsfunktion som utbildningsplats för framtida ledare. Internrevisorns mål är då att klättra i företags hierarki och inte stanna inom avdelningen för internrevision. Till följd av detta är internrevisorer villiga att acceptera företagsledningens försök att inta inkorrekta redovisningsprinciper (Rose et al., 2013).

Andra faktorn är företagsledningens makt. Genom att internrevisorns ersättning, prestationsutvärdering och professionella försäkring styrs av företagsledningen har internrevisionsfunktion ett incitament att behaga sin företagsledning för att exempelvis få bättre betalt eller bättre referenser för ett annat jobb (Ng, 2007).

Den tredje och därmed sista faktorn är företagsledningens egenintresse. Genom att företagsledningen begär av internrevisionsfunktionen att bistå den i rådgivande rollen ifrågasätts internrevisorns oberoende och objektivitet. Å ena sidan för att internrevisor börjar arbeta i företagsledningens egenintresse (Christopher et al., 2009). Å andra sidan genom att internrevisor först rapporterar utkast av riskbedömningar till företagsledningen har företagsledningen möjlighet att påverka riskbedömningen för sitt egenintresse (Norman et al., 2010).

Figur 1*Påverkansmodellen*

Note. Figuren beskriver hur företagsledningen påverkar internrevisorns oberoende och objektivitet.

3. Metod

Kapitel tre är uppdelat i två delar: vetenskaplig metod och empirisk metod. Först diskuteras den deduktiva metoden och den kvalitativa forskningsstrategin. Därefter identifieras målgruppen och datainsamlingen för studien. Slutligen presenteras hur intervjuer konstruerades samt hur svaren behandlades.

3.1 Vetenskaplig metod

Den vetenskapliga forskningsmetoden handlar om att välja forskningsansats. Det är metoder för systematisering, kartläggning och inhämtande av kunskap som används inom vetenskapen. Studiens forskningsansats är deduktion vilket innebär att denna studie har tidigare studier som grund (Denscombe, 2018). Under sökningen och läsningen av tidigare studier fanns det en lucka och utifrån den byggdes studiens forskningsproblem. Forskningsmetoden är kvalitativ och i detta kapitel diskuteras det närmare val av uppsatsens forskningsmetod och forskningsstrategi (Denscombe, 2018).

3.1.1 Forskningsmetod

Inledningsvis var syftet med denna studie att undersöka hur företagsledningen kan ha inverkan på internrevisorns oberoende och objektivitet. Studien har agentteorin som utgångspunkt för att förklara studiens forskningsproblem samt tidigare studier som hade undersökt liknande forskningsämne. I denna studie förklarades det hur relationen mellan företagsledningen och internrevisorer kan påverka oberoendet och objektivitet hos internrevisionsfunktion. Forskningen hade också en objektiv inställning till forskningsämnet och utifrån detta ansågs studien vara objektivt (Denscombe, 2018; Deegan & Unerman, 2011).

Tidigare studier av exempelvis Christopher et al. (2009) och Rose et al. (2013) har genomförts om liknande forskningsämne på internationell nivå. Under inläsningen av ämnet har det funnits luckor om hur företagsledningen påverkar internrevisionsfunktionens oberoende och objektivitet. Denna studie fyller på dessa luckor. Studien har tidigare forskning som grund och därför har den deduktiv ansats (Bell et al., 2019). Agentteori har en fundamental roll som utgångspunkt och den har inte utvecklats under studiens gång. Studien har byggts på ett klart definierat teoretiskt ramverk. Det teoretiska ramverket använts för att bestämma om internrevisorns oberoende och objektivitet kan påverkas av företagsledningen.

3.1.2 Forskningsstrategi

Den vetenskapliga forskningen är beroende av metoddelen (Denscombe, 2018). I metoddelen har tillvägagångssättet beskrivits samt forskningsfrågan och den teoretiska referensramen kopplats samman. Det empiriska material som har kommit till användning har även presenterats. Metoddelen var kärnan i denna vetenskapliga forskning eftersom den har möjliggjort att forskningen genomfördes med en färdigställd struktur och på ett systematiskt sätt. Metodavsnittet har en fundamental roll gällande granskning av trovärdigheten såsom tillförlitligheten av det resultat som studien har kommit fram till.

Bland de två forskningsmetoder som kunde väljas för att samla in empiriskt material har det valts att utgå från kvalitativ metod istället för kvantitativ metod. Kvalitativ metod har använts med syftet att undersöka och etablera en djupare och bredare förståelse av studiens ämne genom att genomföra intervjuer där det ställdes öppna frågor. Intervjuer gav studien en unik möjlighet gällande datainsamling eftersom respondenterna svarade på ett obegränsat samt idéutvecklande sätt vilket medförde en stor informationsinsamling (Deegan & Unerman, 2011).

De genomförda kvalitativa intervjuerna täckte ett bredare spektrum av frågor, med fokus på respondenternas åsikter som de ansåg vara viktiga för forskningsämnet. Syftet med kvalitativa intervjuer är att kontrollera respondenternas syn på forskningsfrågan (Denscombe, 2018). Detta i linje med studiens syfte som var att undersöka påverkan av företagsledningen på internrevisionsfunktion på ett mer djupgående sätt med hjälp av kvalitativ datainsamling. Den positiva aspekten av kvalitativa intervjuer är att forskare medvetet kan välja specifika personer som ska intervjuas, för att bättre förstå ämnet som ska studeras (Bell et al., 2019). Att genomföra intervjuer är en forskningsmetod med många fördelar. Den kvalitativa metoden är djupgående och ger upphov till att detaljrika data genereras (Denscombe, 2018). Genom att det användes intervjuer som forskningsmetod har möjligheten funnits att ställa uppföljningsfrågor direkt under intervjun. Det har även kunnat följas upp forskningsfältet efter intervjun, under skälig tid, genom oavbruten kontakt med respondenterna.

Studien hade som syfte att undersöka fenomen som var direkt hänförligt till företagsledningens påverkan på internrevisionsfunktion. Därför ansågs det vara mest lämpligt att använda kvalitativ metod för att kunna undersöka fenomenet. Den kvalitativa metoden har bidragit med en djupare samt mer omfattande förståelse i jämförelse med den kvantitativa metoden.

Insamling av data har varit till hjälp för undersökningen av relationen mellan företagsledningen och internrevisionsfunktion.

3.1.3 Litteratursökning

För att hitta relevanta vetenskapliga artiklar och böcker, rapporter, juridiska texter och andra publikationer relaterade till denna forskning har en systematisk litteraturgranskning genomförts. De databaser som har används för att hitta vetenskapliga artiklar är Summon Kristianstad University och Google Scholar. De relaterade nyckelorden som använts till litteratursökning var: *internal audit, objectivity, independence, internal auditing, relationship between management and auditor, internal auditor role*. Initialt eftersöktes vetenskapliga artiklar, främst på engelska, eftersom de flesta vetenskapliga artiklarna inom forskningsområdet är skrivna på engelska. Urvalet skulle ge en bredare samt internationell bild på internrevisorns relation till företagsledningen och dess påverkan i olika länder. Därutöver genomfördes också en sökprocess med svenska nyckelord, men matchningen som hittades var svag. En av anledningarna till den svaga matchningen var att de flesta artiklarna inom den undersökta ämnet var skrivna på engelska, så att de ska kunna läsas i andra länder. Det fanns många vilseledande rubriker, vilket ökade tidskraven för att hitta relaterade artiklar.

3.2 Empirisk metod

Detta avsnitt presenterar metoden för empirisk datainsamling. Först beskrivs val av interna revisorer till undersökningen. Sedan redogörs det för insamling av primär- och sekundärdata. Avsnittet avslutas med en kritisk granskning av trovärdigheten i den insamlade data.

3.2.1 Val av respondenter

Till detta arbete valdes det att genomföra intervjuer med stora företag som har interna revisorer eftersom det var uppsatsens grund. Inget krav ställdes på att interna revisorer skulle arbeta enbart med internrevision inom ekonomi utan studien har även tagit hänsyn till internrevisionsfunktioner som granskar verksamhetsstyrning, arbetsprocesser och struktur i företag. Interna revisorer som arbetar med att granska företagets ekonomi men även som arbetar med planering och förbättringsprocesser av företaget har intervjuats. Det har inte skett några begränsningar för studien till något speciellt område i Sverige utan stora företag blev kontaktade i hela landet. Några få av företagen som blev kontaktade ville gärna hjälpa till vilket var positivt för studien.

3.2.2 Insamling av empiriska data

För att samla in empiriska data har det genomförts fem semistrukturerade intervjuer med fem olika internrevisorer. Studien begränsar sig till stora företag, där sannolikheten att företaget har en internrevisionsfunktion är stor. Därför skickades ett speciellt formulerat mejl till 38 stora företag. Företagen blev utvalda enligt två kriterier, nämligen: att det uppfyller villkor för stort företag och att företagen har en internrevisionsfunktion. Eftersom det inte finns något krav på att alla företag ska ha en internrevisionsfunktion har det kommit några mejl som tyder på att företaget inte har internrevisionsfunktion. Fem internrevisorer har visat intresse att delta i studien och vara studiens källa till empiriska data. På grund av de rådande omständigheterna med covid-19 och att de respondenterna befinner sig inom stor utsträckning i hela Sverige, genomfördes intervjuerna digitalt via Skype, Zoom och telefonsamtal. Valet av intervjuinstrument har varit totalt beroende av respondenten eget val.

Alla intervjuer var semistrukturerade, eftersom intervjufrågorna var formulerade i förhand samt att respondenterna fick ta del av intervjufrågorna innan intervjuerna ägde rum. Intervjuerna kännetecknades av en fri struktur samt att frågorna präglades av öppenhet. För att få en bredare bild av ämnet som undersöks har intervjuunderlaget byggts utifrån generell karaktär. För att studien skulle få en ännu djupare beskrivning har det också valts att bilda några särskilda frågor för att öka studiens omfattning. Huvudanledning till det upplägget var för att ge respondenterna friheten att tala fritt och utveckla sina svar i högsta möjliga grad. Detta med syftet att respondenterna inte skulle känna sig styrda och påverkade i alltför hög utsträckning.

3.2.3 Sökning och bearbetning av insamlad empiri

Sökningen efter stora företag som genomfördes med hjälp av Retriever visade på 6176 företag som uppfyllde tidigare nämnda kraven i kapitel 1 för stora företag. Till följd av den begränsade tiden och svårigheten att kontakta alla 6176 företag valdes det att genomföra intervjuer med de 5 första företag som visade intresse för att delta i studien. Av listan som består av 6176 företag har det till att börja med valts att ta kontakt med de 50 första företagen i listan och 50 ytterligare företag skulle bli kontaktade ifall vi inte hade fått någon respons av de 50 första. Därefter identifierades företagens kontaktuppgifter genom Google och kontaktuppgifterna blev inhämtade från företagens officiella sidor. Efter sökningen skickades ett mejl till samtliga 38 företag. Mejllet innehöll relevant information om studien och syftet bakom studien. Eftersom det finns inget krav för privata företag att de ska ha internrevisionsavdelning kompletterades

mejlet med en fråga om internrevisionsavdelningen för att identifiera om företaget har en internrevisionsavdelning eller inte. För att studien skulle kunna genomföras behövdes minst tre respondenter intervjuas. Till följd av tidsramen intervjuades de första fem respondenter som var intresserade av att delta i studien. Av 38 skickade mejl var det 5 företag med internrevisionsfunktion som visade intresse för att delta, 4 negativa svar med frånvarande av internrevisionsfunktion hos företaget och 29 företag som inte lämnade något svar, varken negativt eller positivt.

Företagen som valde att delta i denna studie har en nettoomsättning mellan 800 000 tkr och 40 000 000 tkr. Deras balansomslutningar ryms i intervallet mellan 850 000 tkr och 30 500 000 tkr. Detta innebär att de uppfyller villkor för att vara stora företag enligt kraven som nämndes i kapitel 1.

För att möjliggöra insamling av relevant empiri utgick frågeformuleringen för de semistrukturerade intervjuerna utifrån den teoretiska referensramen. Frågorna formulerades med syftet att kunna besvara alla funderingar som diskuterades i den teoretiska referensramen såsom vad internrevision är och vilket syfte respondenterna ser med den, vad oberoende och objektivitet är och hur respondenterna gör för att hålla sig till detta. Även hur stor inflytande företagsledningen har och hur det påverkar internrevisorns oberoende och objektivitet, hur relationen mellan interna revisorer och företagsledningen ser ut och ifall internrevisionsfunktionen används som en utbildningsplats i var och ett av företagen efterfrågades.

Den insamlade empirin transkriberades omedelbart efter varje intervju i form av tabell som innehöll de mest relevanta svaren på intervjufrågorna som ställdes till respondenterna. Dessutom innehöll tabellen följande fem olika rubriker: internrevision, relation mellan internrevisor och företagsledningen, oberoende och objektivitet, företagsledningens påverkan på granskningen och internrevision avdelning som utbildningsplats. Under varje rubrik har det samlats svar från frågorna som betraktades vara relevant till rubriken. Den tidigare nämnda metoden i transkribering av empirin har gjort att insamlade empirin var välstrukturerade till att bli analyserad.

Studien använde branschorganisationen "Internrevisorernas" hemsida som källa tillsammans med andra studier och vetenskapliga källor. Där har det funnits mycket relevant information som ansågs vara tillräckligt för studien. Den samlade empirin har kunnats kopplats till

“Påverkansmodellen” eftersom den analyserades utifrån de tre påverkande faktorerna makt, utbildningsplats samt egenintresse. Exempelvis tillhörde frågor om relation och rapportering mellan internrevisorer och företagsledningen till maktfaktorn.

3.3 Källkritik

I detta avsnitt granskas kritiskt val av metod, respondenter och datainsamling. Först diskuteras relevans och pålitlighet av empiriska data och litteratur. Kapitlet avslutas med att kritiskt granska trovärdigheten av studien samt etisk beaktande.

3.3.1 Empirisk data

För att vara källkritiska gällande empiriska data är det viktigt att titta närmare på respondenter i urvalet för intervjun. Anledningen är att internrevisorns uppgift är att få företaget se ut så bra som möjligt framför allmänheten samtidigt som de vill marknadsföra sitt yrke på ett positivt sätt. Ingen vill associeras med något negativt. En annan viktig synpunkt i detta fall var att det var viktigt för internrevisorer att visa att de var objektiva och oberoende i sin arbetsroll. Därför har det valts att hålla studien kritiskt till svar av respondenter under genomförande av analys i studien.

Empiriska data ansågs vara aktuellt med tanke på samtiden eftersom den informationen insamlad under intervjuer återspeglar nutiden. Respondenterna grundade sina svar på sina erfarenheter vilket enligt Denscombe (2018) kan vara till en nackdel eftersom data kan anses vara inaktuell (Denscombe, 2018). Det har gjorts en bedömning att det inte var någon nackdel eftersom alla respondenter har lång erfarenhet och är fortfarande aktiva inom sitt område. Därför bedöms det att den insamlade empiriska data var relevant och aktuell för denna studie.

Kritiken har riktats mot hur intervjuer genomförs. Medvetenhet har funnits om att digitala intervjuer inte ger lika mycket information som fysiska intervjuer. En anledning till att det ansågs vara så var att när telefonintervjuer genomfördes kunde vi inte observera respondentens kroppsspråk, vilket hade kunnat ge ytterligare information som ett komplement till respondentens svar. Respondenterna utsattes även för en liten utmaning eftersom de inte kunde använda någon typ av ritning eller bild som förklaring utan hänvisades till verbala och tydliga svar. Alla respondenter spelades in vilket kunde påverka respondenternas svar både positivt och negativt enligt Denscombe (2018) eftersom vissa respondenter kunde påverkas av stress vilket i sin tur kunde leda till att de har besvarat intervjufrågor antingen bättre eller sämre beroende

på hur de själva hanterar stress (Denscombe, 2018). Det har genomförts en bedömning om att svar från respondenterna ansågs vara relevanta eftersom respondenterna besvarade vissa frågor med samma eller liknande svar.

3.3.2 Litteratur

Under söktiden av litteraturen som betraktades vara relevant, fanns det också att vissa källor förekom oftare än andra. Det har inträffat att vissa källor kom upp flera gånger under tiden som sökordet ändrades. Detta borde innebära att det finns någon form av beroende mellan källorna. En anledning till det kan möjligtvis vara att de har byggt sina studier på samma källor. Enligt en objektiv åsikt kan återkomsten av dessa källor ses som ett tecken på att de är den mest vetenskapliga och accepterade beskrivningen av teorin (Deegan & Unerman, 2011).

Det har använts litteratur från 1970-talet och framåt i denna studie. Allt material som användes i studien anses vara relevant och pålitligt. Det påstods även att den äldre litteraturen var användbar och aktuell eftersom många andra aktuella studier bygger på dessa och stödjer deras resonemang. Eftersom de få nya studier stödjer sig på äldre litteratur ansågs det att användning av det inte skulle försämra trovärdigheten i denna studie.

Det är även viktigt att nämna att det har funnits medvetenhet om att det under litteratursökningen förekommit att en del väsentligt material missats. Detta kan bero på tidsbegränsningen som studien hade samtidigt som att det förmodligen inte har använts tillräckligt många sökord. Slutligen ansågs det ändå att den referensramen som har använt i denna studie var tillräcklig och gav läsarna en djupare förståelse om ämnet.

3.3.3 Trovärdighet

Trovärdigheten på empiriska data som används i all forskning avgör resultatet av forskning och dess betydelse för vidare forskningsarbete (Denscombe, 2018). För att denna studie skulle anses vara trovärdig för läsaren har kritiken av empiriska data förekommit. Detta för att belysa vikten av en trovärdig källa som i sin tur leder till en trovärdig studie. Gällande empiriska data så var det välstrukturerad samt samlades in på ett systematiskt sätt. Dessutom har hänsyn tagits till tidsramen och det har genomförts fem intervjuer med det största möjliga urval av internrevisorer. Intervjuerna genomfördes och anpassades efter respondenternas val för att respondenterna ska känna sig bekväma samt förse studien med omfattande svar på frågorna. Därutöver ställdes det följdfrågor som var anpassade till de angivna svaren.

För att skapa mer trovärdighet för det insamlade materialet dokumenterades alla insamlade material direkt efter de genomförda intervjuerna för att undvika glömskan såsom att återge felaktiga information. Intervjuerna genomfördes med en varierande selektion båda när det gäller respondenternas befattningar samt den branschen respondenterna var verksamma i för att kunna i slutändan dra tillförlitliga slutsatser i denna forskning. Empiridelen innehöll citat av det empiriska materialet för att ge en tillförlitlig presentation av den insamlade data.

Slutligen ansågs den primära källan i denna studie vara trovärdig och att det inte har hänt någon typ av vilseledning av respondenterna eftersom det har kommit många identiska svar av alla respondenterna.

3.4 Etisk beaktande

Denscombe (2018) har en uppsättning av regler och principer som ska beaktas under datainsamling så att data samlas på ett etiskt sätt. Utifrån informationskravet som både Bell et al. (2019) och Denscombe (2018) ställde hade syftet med studien förmedlats konkret i det skickade mejlet till respondenterna. Beräknad tid för intervju har angivits med stor noggrannhet. Mejllet har även innehållit våra kontaktuppgifter och namn. Det var även tydligt förklarad att det var ett kandidatexamensarbete och att denna studie genomfördes i Kristianstads högskola. Respondenter blev även informerade om att det var frivilligt att delta i denna studie och genom det har samtyckeskravet uppfylls enligt Bell et al. (2019).

Ett ytterligare krav har uppfyllts vilket är nyttjandekravet. Studien har uppfyllt det kravet genom att den insamlade information från respondenterna endast använts för att uppfylla syftet med denna studie. Den insamlade data har inte använts i andra studier enligt överenskommelse med respondenterna. Därutöver har svar från samtliga respondenter behandlats anonymt utifrån respondenternas vilja. Respondenterna valde att vara anonyma i denna studie för att vissa frågor i intervjuguiden uppfattades som känsliga. Ett exempel på frågor som upplevdes vara känsliga för respondenterna var frågor som handlade om relationen mellan respondenterna och företagsledningen samt om företagsledningen har någon påverkan på riskbedömningen. Respondenterna ville inte att företag som de arbetar i skulle bli utpekade. Att alla respondenterna valde att vara anonyma kan ha en negativ påverkan på trovärdigheten för denna studie. Däremot har respondenternas åsikter presenterats med fullkomligt transparens vilket

måste beaktas gällande trovärdigheten. Slutligen har konfidenskravet också uppfyllts genom en särskild funktion som har dolt företagets mejl eftersom mejlet skickades till samtliga företag på ett och samma mejl (Denscombe, 2018).

4. Empiri

I detta kapitel kommer resultatet från den samlade empirin att presenteras. Dessutom så kommer vi att ge en kort presentation på våra respondenter samt vilka branscher de är verksamma inom.

4.1 Respondenter

Tabellen nedan beskriver vilken befattning och i vilket bransch våra respondenter är verksamma i.

Figur 2

Respondenter

Respondent	Befattning	Bransch	Avdelnings storlek och kompetenser
A	Ansvarig för revision kring arbetssättet, verksamhetsutveckling, lageruppföljning och förbättringsprojekt. Hon är internrevisor och intern projektledare.	Bostadsbranschen	4 internrevisorerna i avdelningen 1 civilingenjör 3 civilekonomer
B	Ansvarig för interna revisionsverksamheten samt är kvalitetsingenjör.	El och kraftbranschen	4 internrevisorerna 1 civilingenjör 3 civilekonomer
C	Ansvarig för interna revisioner och är verksamhetsutvecklare.	Skogsbranschen	40 internrevisorerna i avdelningen Olika utsträckning av utbildningen Ett krav på 3 dagar utbildning i ISO 14000

D	Internrevisionsansvarig.	Bilbranschen	4 internrevisorer i avdelningen 4 civilekonomer
E	Internrevisor.	Logistikbranschen	5 internrevisorer i avdelningen 5 civilekonomer

Note. Figuren beskriver varje respondents befattning och bransch.

4.2 Internrevision

Alla respondenter ansåg att internrevision är en mycket viktig del av företaget som har stor betydelse för dess utveckling och framtid. Respondenter beskriver internrevisionen som en utvärderingsfunktion som har ett gemensamt syfte i de olika företag de jobbar i att granska den aktuella verksamheten för att sedan ge förbättringsförslag.

Enligt respondent A, utförs yrket internrevisor inte bara av personer som har en ekonomisk bakgrund. Yrket utförs av personer med diverse arbetserfarenheter och utbildningar. Respondent A påstår att en internrevisor "tar på sig en hatt" och att vem som helst i företaget kan ta denna roll. Respondent A berättar att företaget valde att skaffa sig en internrevisionsavdelning eftersom företagsledningen kände behov av att ha ett organ i företaget som kan granska och komma med förbättringsförslag. De ville att personer som är mer involverade i företaget skulle granska den mer djupgående för att sedan kunna bidra med nya idéer och öka tillväxten i företaget.

Respondent B berättade att internrevision har en viktig roll för honom och företaget. Enligt respondenten handlar inte internrevision om att bara leta efter avvikelser. Huvudkonceptet är att hitta avvikelser och göra om dessa till förbättringsmöjligheter. Respondent B tillägger att en del företag är positivt inställda till internrevision och en del är negativt inställda.

Respondent C anser att internrevision är att revidera och hitta brister som sedan företaget kan jobba vidare med och förbättra utifrån de granskningsåtgärder som identifierats. Respondent C anser att internrevisionsfunktion kan likställas med andra avdelningar i företaget.

Internrevisionsfunktionen är en lika viktig avdelning för företagets utveckling och framgång som alla andra funktioner.

Respondent D ansåg att i deras företag vill internrevisionsavdelningen vara en rådgivningsfunktion. Det respondenten menade är att de vill att ledningen och andra arbetare ska komma till internrevisionsavdelningen för att få råd. Samtidigt betonade respondenten att det är viktigt att dessa parter fattar egna beslut och inte grundar de bara på internrevisionsavdelningens arbete. Detta på grund av att det finns annan väsentlig information som ledningen och andra måste ta hänsyn till som kanske internrevisionsavdelningen missar eller tycker att den är irrelevant för deras granskning.

Respondent E anser att internrevisionsfunktion är ett verktyg för företagsledning som ska utvärdera de största riskerna som finns i företaget. Internrevisionsavdelningen ska ge en oberoende och objektiv feedback till företagsledningen så att allt fungerar som det ska och som förväntad. Det är viktigt att företagsledningen ser på internrevisionsfunktion som en oberoende och objektiv avdelning.

4.3 Relationen mellan internrevisor och företagsledningen

Internrevisorer samarbetar i olika grad med företagsledningen enligt respondenterna. Respondenterna blev tillfrågade om vilka förväntningar de har på företagsledningen och vice versa. Samtliga respondenterna berättade att deras främsta förväntning är att företagsledningen ska vara intresserad av deras arbete och att de ska uppskatta det mer. De vill att företagsledningen ska vara intresserad och vilja förstå vad det är internrevisionsavdelningen försöker åstadkomma. Samtidigt vill internrevisorerna också att företagsledningen ska vara samarbetsvillig och dela med sig sina åsikter och tankar för att granskningen och förbättringsidéer ska kunna bli ännu bättre. Utöver detta, förväntar sig samtliga respondenter att företagsledningen tillser att internrevisionsavdelningen har tillräckligt med resurser för att utföra revisionen.

Samtliga respondenterna anser att företagsledningens förväntningar på dem är att de ska bidra till att företaget når sina strategiska och affärsmässiga mål. Respondenterna har uttryckt sig att det är viktigt för företagsledningen att de interna revisorerna kommer med relevant input och kunskap. Om de upptäcker några fel ska de kunna komma med idéer på hur de kan åtgärda de. Alla respondenter ansåg att dessa förväntningar uppfylls både från företagsledningens och

internrevisorernas håll. Respondenterna motiverar detta genom att berätta att de har ett bra samarbete och en tydlig struktur i företaget de är verksamma inom, vilket underlättar för alla att förstå sin roll i bolaget.

Respondent A berättar att hon träffar någon i företagsledningsgruppen minst varje vecka. Hon säger att de har avstämningar och andra möten som handlar om olika saker. Respondenten har alltid väldigt nära dialog med företagsledningsgruppen och rapporteringen sker direkt till företagsledningen. Hon anser att hon kan ringa och skicka mejl till vem som helst och när som helst. Hon tillägger att hennes chef sitter i företagsledningsgruppen och att de har en mycket bra relation.

Respondent B berättar att företagsledningen samt moderbolaget i koncernen är uppdragsgivare för internrevisionsfunktionen. VD deltar alltid med på avslutande möte efter varje internrevisionens granskning. Respondenten tillägger att de har inget direkt samarbete med företagsledningen. Interna revisorer kommunicerar med företagsledningen inför internrevisionerna om det är något särskilt område som önskas att bli granskad. Alla avvikelser rapporteras alltid till avdelningschefer.

Respondent D som jobbar tillsammans med styrelsen, ser sig själv som företagsledningens förlängda arm. Han tillser att det som beslutats av styrelse används och tillämpas på rätt sätt genom att granska företaget strategier för att uppnå de olika affärsmässiga mål. Rent funktionellt är den intervjuade underordnad CFO. Respondent D har samtal med CFO på vardaglig nivå och har flera uppföljningsmöten i veckan.

Fortsättningsvis, talar respondent D att de rapporterar till olika avdelningar när de är klara med sina rapporter. Först måste rapporten godkännas av företagsledningen och sedan troligtvis justeras. När den är klar skickas den vidare till olika chefer för olika funktioner i företaget beroende på vad rapporten handlar om. Det är chefens, för en viss avdelning, ansvar att acceptera rapporten eller lägga den i hyllan och inte göra något åt den.

Till skillnad från respondent D är respondent C underordnad företagsledningen och har samtal direkt med dem på en vardaglig nivå. De rapporterar allting direkt till företagsledningen och anser att det är smidigt eftersom genom det undviker de kedjan som skapas när man rapporterar till lägre nivåer. Respondent C förklarar att tidigare har de rapporterat till sin CFO men oftast

fick CFO skicka vidare frågan till någon annan och så började en kedja och den avslutade oftast inte förrän frågan kom till företagsledningen och företagsledningen fattade ett sista beslut.

Respondent E berättade att han inte hade någon direkt kontakt med företagsledningen. I sitt arbete rapporterade han till internrevisionsfunktionschef och i sin tur rapporterade chefen det vidare till VD och företagsledningen. Respondenten tillade att den enda kontakten han har med sin företagsledning är när de träffas i korridorerna och då hälsar han bara.

4.4 Oberoende och objektivitet

Samtliga respondenter ansåg att oberoende och objektivitet är ett komplext ämne om man jobbar som internrevisor. Dessutom var de eniga om att de genomför sitt jobb på det bästa möjliga sättet och det är upp till företagsledningen att välja antingen att utgå från deras rekommendationer eller inte. Respondenterna menar att de kommer att genomföra deras arbete objektivt, trots företagsledningens åsikter. Samtliga respondenterna påstod att man inte kan vara helt oberoende som internrevisor med tanke på att man granskar sin egen arbetsplats, arbetskamrater och arbetsgivare.

Respondent A granskar företagets projekt och därmed presenterar förbättringsförslag till företagsledningen. Till följd av detta uttrycker respondenten att hennes oberoende och objektivitet kan inte ifrågasätts eftersom det är företaget som går eventuellt miste om bättre processer om företagsledningen väljer att avstå ifrån förbättringsförslaget. Dock berättar respondent A att det är företagsledningen som är uppdragsgivare för internrevisorerna i deras företag och därmed fattar beslut om hur granskningen ska gå till.

Respondent B berättar att som internrevisor på deras företag har de inget operativt linjeansvar. Det vill säga att inga operativa processer i företaget går genom internrevisionsfunktion utan om företaget bestämmer sig för att stänga ner internrevisionsfunktion så skulle företaget ändå klara sig bra. Respondenten anser att internrevisorerna i deras företag inte är med i operationen utan att de har en strikt övervakande roll och därför är objektivitet viktigt.

Enligt respondent C är internrevisionsfunktionens ändamål att internt granska företaget och försöka identifiera fel, föreslå förbättringsmöjligheter samt genomföra riskbedömningar. Detta mål anser respondent C vara svårt att uppnå med helt oberoende och objektivitet på grund av en avgörande faktor vilken är ekonomiskt beroendet.

Enligt respondent D kan man inte vara helt oberoende som internrevisor på grund av två anledningar. Den första anledningen är att man granskar sin egen arbetsplats och redan där måste man kompromissa. Den andra anledningen är att om man bara utgår från den teoretiska grunden riskerar man att bli utesluten och komma för långt ifrån företaget. Respondent D tillägger att det är företagsledningen som bestämmer riskområdena som ska granskas under året.

Internrevision är främst en objektiv utvärderingsfunktion snarare än en oberoende funktion enligt respondent E. Dessutom ska syftet vara att göra internrevision till en profession som inte kan drivas och inte ingår i driftprocessen. Respondenten säger:

“En internrevisor bedömer risken objektivt och berättar hela sanningen som ligger bakom den utan att ha i åtanke vad de andra kommer att tycka om bedömningen.”

Respondent E menar att oberoendet kan påverkas av olika faktorer, bland annat av företagsledningen såsom arbetsplatsen, och är ibland svårt att ha full kontroll över det. Däremot ska internrevisorer ständigt vara självstyrande över deras objektivitet vilket är interna revisorer kapabla att hålla sig till.

4.5 Företagsledningens påverkan på granskningen

Respondent A berättar att internrevisorer på deras företag får input från företagsledningen gällande riskbedömningen. Hon understryker att inputen är mycket viktig eftersom den bidrar med relevans för riskbedömningen. Respondenten redogör med att de har en risk manager på företaget som ansvarar för riskbedömningar och riskhantering. Det är hans uppgift att bedöma affärsrisker och företagsrisken. Det är han som sitter i ramarna för hur granskningen ska gå till. Allmänt så har företagsledningen ingen påverkan på riskbedömningen enligt respondent A.

Respondent B och E berättar om att det aldrig har skett att företagsledningen inte delar samma åsikt som internrevisorer. Om företagsledningen hade haft andra synpunkter, exempelvis om något inte hade stämt, då antog de att de hade sett över riskbedömningen igen och gjort en ny bedömning. På så sätt kan företagsledningen uttrycka sig och få sina önskemål uppfyllda samtidigt som internrevisionsavdelning hade skapat en ny bedömning som hade gjort företagsledningen nöjda.

Respondent C sätter ihop planen för årets revisioner. Då har hon en dialog med varje avdelning som ska revideras och där presenteras det företagsledningen har sagt att de ska fokusera på. Dessa olika avdelningar får ha önskemål om de själva vet om att det finns brister någonstans. Det är ett bra sätt att lyfta brister till företagsledningen.

Enligt respondent D så pratas det mycket om att internrevisorer måste ha relevans och att företaget ska skapa aktieägarvärde i slutändan. Internrevisorns uppgift är att nå strategiska och affärsmässiga mål. Därför måste det de jobbar med och säger vara relevant annars skulle deras företagsledning uppfatta att deras jobb är irrelevant. Respondenten D berättar att då blir de inte långvariga utan man riskerar att få sparken. Han ger ett exempel på att det är styrelsen som har valt sin VD och antingen om något blir fel eller om man jobbar med något irrelevant så får antingen VD eller internrevisorn gå. Respondenten säger att han aldrig har varit med om att man släpper en VD utan då får internrevisor gå. Därför måste man hålla sig i bra relation med de som är runt omkring en.

4.6 Internrevisionsavdelning som utbildningsplats

Respondenterna A, B och C berättade om att de aldrig har stött på i sitt arbetsliv att internrevisionsavdelningen används som en utbildningsplats för framtida chefer. I företag som de jobbar i kan man bli internrevisor samt ha en annan befattning, men internrevisionsavdelningen används inte som en utbildningsplats i de olika företag respondenterna A, B och C jobbar i. Det finns en möjlighet att en person med ledningsposition blir en internrevisor. Respondenterna påpekade att man inte kunde få högre positioner genom internrevisionsavdelningen. Det är snarare så att alla i företaget med rätt kompetens och utbildning kan avancera till en ledande position.

Enligt respondent E är det ett bra sätt att komma in i och börja sin yrkeskarriär i verksamheten. Den intervjuade förklarar att detta eftersom på internrevisionsavdelningen kan man träffa på de flesta av företagets problem och brister. Genom det får man ett övergripande kunskap om företaget och hur den fungerar. Sedan kan man gå vidare och specialisera sig på ett särskilt område inom företaget. Respondenten tillägger att internrevisionsavdelningen används inte som en utbildningsplats i det företag han jobbar i, men han är positiv inställd till idén.

Respondent D anser att man kan använda internrevisionsfunktion som en utbildningsplats och att tanken med det är inte fel. Respondenten grundar sin åsikt på sin tidigare erfarenhet i annan

arbetsplats eftersom företaget som han jobbar för i dagsläget använder inte internrevisionsavdelning som utbildningsplats. Han säger att det viktiga är att när ny personal kommer in i företaget så ska de inte få bestämma internrevisorns roll och uppgifter. Deras uppgift ska vara att lära sig om oberoendet och vilka roller som finns i företaget. Han lägger till att det är smidigt att lära upp folk internt dock det som händer är att man utbildar folk i företagets komplexitet.

Figur 3

Sammanfattning av resultatet

Respondent/ Faktorn	Makt	Utbildning	Egenintresse
A	Företagsledningen bestämmer vad som ska granskas.	Intern revisionsavdelningen används inte som en utbildningsplats i det företaget respondenten arbetar i. Ingen erfarenhet av det.	Direktrapportering till företagsledningen.
B	Företagsledningen är uppdragsgivare för internrevision funktionen.	Intern revisionsavdelningen används inte som en utbildningsplats i det företaget respondenten arbetar i. Ingen erfarenhet av det.	Riskbedömningen görs om och anpassas till företagsledningens önskemål ifall företagsledningen inte delar samma synpunkter som internrevisionsavdelningen.
C	Svårt att uppnå sina mål med helt oberoende och objektivitet på grund av	Intern revisionsavdelningen används inte som en utbildningsplats i det företaget respondenten	Företagsledningen bestämmer vilka delområden internrevisorer ska fokuseras på vid

	ekonomiskt beroendet från företagsledningen.	arbetar i. Ingen erfarenhet av det.	riskbedömningen.
D	Internrevisor offras för VD:s skull om deras arbete är irrelevant enligt företagsledningen.	Intern revisionsavdelningen används inte som en utbildningsplats i det företaget respondenten arbetar i. Positivt inställd till det.	Först måste rapporten godkännas av företagsledningen och sedan troligtvis justeras utifrån deras önskemål .
E	Oberoendet kan påverkas av olika faktorer, bland annat annat företagsledningen och arbetsplatsen, och det är ibland svårt att ha full kontroll över det.	Intern revisionsavdelningen används inte som en utbildningsplats i det företaget respondenten arbetar i. Positivt inställd till det.	Riskbedömningen görs om och anpassas till företagsledningens önskemål ifall företagsledningen inte delar samma synpunkter som internrevisionsavdelningen.

Note: Figuren sammanställer presenterade resultat

5. Analys

I detta kapitel analyseras den insamlade empirin som presenterades i förra kapitlet. Analysen kommer att återkoppla till agentteori, tidigare nämnda studier och problemområden från kapitel två.

5.1 Analys av internrevision

Det var viktigt att ställa frågor till respondenterna angående internrevisorns roll i företaget samt deras egen syn på internrevision. Detta ger läsarna en bredare bakgrund och förståelse för deras svar. Alla respondenter ansåg att internrevision är en mycket viktig del av företaget. Respondenterna beskriver internrevisionsfunktionen som en utvärderingsfunktion som hjälper företaget att uppnå sina affärsmässiga mål genom att erbjuda förbättringsförslag. Denna definition stämmer överens med Goodwins et al. (2010) definition. Denna definition kan även återspeglas i agentteori som utgår på att agenter ska arbeta för principalens bästa intresse och stödja den under processen.

Under insamling av empiri kom det till kännedom en ny uppfattning om internrevisorer. Respondent A utökade denna uppfattning genom att berätta att en internrevisor kan vara en anställd som redan hade en annan befattning i företaget. Till följd av den stora involveringen och kunnigheten om verksamheten kan en anställd erbjudas en ny befattning som avser att vara en internrevisor för företaget. Dessutom bekräftade respondenten Coram et al. (2009) studie som säger att företag inom den privata sektorn väljer att ha en internrevisionsfunktion för vad den tillför företaget. Företaget som respondent A arbetar i, valde att ha en internrevisionsfunktion eftersom företaget känt behovet av ett granskningsorgan som ger förbättringsförslag.

Utifrån respondents B respons är inte alla företag positivt inställda till att ha en internrevisionsfunktion i företaget. En del företag anser att internrevisionsfunktionen inte bidrar med något väsentligt för företaget. Detta stämmer inte överens med respondent C:s uppfattning om internrevisionsfunktion. Enligt respondent C är internrevision, en lika viktig funktion som alla andra avdelningar i företaget. Respondenternas olika uppfattningar kan möjligtvis bero på att deras företagsledning har olika bedömningar angående behovet av intern kontroll. Enligt svensk kod är det företagsledningen som ska tillse att företaget har en bra intern kontroll (Kollegiet för Svensk bolagsstyrning, 2020). Det är företagsledningen som har ett starkt

inflytande på hela verksamheten, inte minst på att välja att ha eller inte ha en internrevisionsfunktion, vilket bekräftas av Christopher et al. (2009) studien. Till följd av det starka inflytande kan det klargöras med hjälp av agentteorin att företagsledningen har möjligheten och kan utöva sin makt på internrevisorer för att få de att arbeta till sin fördel istället för, principalens. Detta leder i sin tur till att agenter börjar arbeta i linje med andras önskemål och inte med vad de ska, vilket gör att deras oberoende och objektivitet kan ifrågasättas.

Respondent E anser att feedbacken som företagsledningen får av internrevisionsavdelningen gör att företaget fungerar som den ska. Däremot motsäger respondent D detta genom att säga att företaget inte ska grunda hela verksamheten på internrevisionsfunktionen eftersom det kan ge felaktiga bedömningar på grund av informationsbrist.

5.2 Analys av relationen mellan internrevisor och företagsledningen

Vid undersökning av relationen mellan företagsledningen och internrevisorer visade det sig att alla respondenterna har olika relationer och samarbetar i olika grader med företagsledningen. Vissa hade en nära relation med företagsledningen medan andra knappt hälsade på sin företagsledning.

Studiens empiri visar att rapporteringen till företagsledningen är både direkt och indirekt. Respondent B och E har ingen direkt rapportering till företagsledningen utan den sker till närmaste chef eller avdelningschefen som i sin tur rapporterar det vidare till företagsledningen. Enligt FAR (2021) indirekt rapportering till företagsledningen leder till att internrevisorer framställs ett avsteg från oberoendet.

Enligt respondenter A, C och D innan att granskningsrapporter skickas vidare till avdelningschefer så måste de först godkännas av företagsledningen. Detta avspeglar den skyddande rollen som internrevisorer har utifrån Roussy (2013) studien. Det innebär att internrevisionsfunktionen fungerar som en skydd för företagsledningen genom att de först skickar rapporter till företagsledningen för att få deras godkännande innan rapporter offentliggörs. Genom detta har företagsledningen möjlighet att berätta vad som inte var rätt enligt deras åsikt och internrevisorer ska därefter ändra rapporten enligt deras önskemål. Detta gör internrevisorer för att skydda företagsledningen från möjliga hinder eller fällor (Roussy, 2013). Till följd av den skyddande rollen kan vi hänvisa till agentteorin för att påvisa ett av kärnproblemen som är informationsasymmetri. Till följd av att företagsledningen har möjlighet

att ändra i rapporter innan de offentliggörs har de också möjlighet att undanhålla viss information från styrelsen. Genom det har inte styrelsen tillräckligt med information för att effektivt kontrollera att agenter jobbar i principalens intresse. Därtill påverkas oberoendet och objektiviteten eftersom internrevisorerna måste ändra i rapporter då företagsledningen inte delar samma åsikt. Detta för att de inte kan framföra sina åsikter utan företagsledningens godkännande.

Respondent D påpekade att han ser på sig själv som företagsledningens förlängda arm och att det är han som tillser att styrelsens fattade beslut ska tillämpas rätt. Genom det fungerar internrevisorer som medhjälpare/assistenter för företagsledningen. Detta bekräftas genom den tidigare nämnda studien av Roussy (2013). Interna revisorer håller koll på organisationens resultat och ger vägledning när organisationen implementerar nya regler och antar nya ledningsstrategier eller åtgärder.

Samtliga respondenterna blev tillfrågade om deras förväntningar på företagsledningen och vice versa. Frågan blev ställd eftersom enligt Belde et al. (2006) består relationen mellan internrevisorer och företagsledningen av förväntningar på varandra. Respondenternas främsta förväntning på företagsledningen var att de skulle visa mer uppskattning för deras arbetet. Utöver ska företagsledningen vara mer intresserad och samarbetsvillig och öppet för att dela med sig sina tankar angående granskningen för att internrevisorer ska kunna åstadkomma bättre resultat. Företagsledningen ska förse internrevision funktionen med tillräckliga resurser för att granskningen ska kunna utföras på bäst möjliga sätt, enligt respondenterna. Enligt samtliga respondenter, har företagsledningen en förväntan att internrevisionsavdelningen är effektiv och bidrar till att företagets strategiska och affärsmässiga mål uppnås.

Internrevisionsfunktionen kan känna press för att förverkliga företagsledningen höga förväntningar som inte alltid kan förverkligas. Detta på grund av att företagsledningen inte har möjligheten att avhjälpa alla brister som finns i företaget (Lawler & Bacharach, 1979). I respondenternas fall för att internrevisionsfunktion skulle kunna vara effektiv och bidra till att företaget når sina affärsmässiga mål ska företagsledningen förse internrevisionsfunktionen med de resurserna som behövs för att förverkliga företagslednings önskan. Här kan man uppfinna hjulet igen, vilket utgör huvudproblemet i agentteorin, det att alla agerar för sitt egenintresse.

5.3 Analys av oberoende och objektivitet

Samtliga respondenterna var eniga om att de genomför sitt jobb på det bästa möjliga sätt och att de kommer att genomföra sitt arbete objektivt, oavsett företagsledningens åsikter. Internrevisionsfunktion ändamål är att internt granska företaget och försöka identifiera fel, föreslå förbättringsmöjligheter samt genomföra riskbedömningar. Detta mål anser respondenterna vara svårt att uppnås med helt oberoende och objektivitet på grund av olika faktorer.

Respondent A understryker att hennes oberoende och objektivitet inte kan ifrågasättas på grund av att företaget förlorar genom att avstå från förbättringsförslagen som erbjuds. Respondent B motsäger respondent A genom att berätta att han anser att företaget hade fungerat lika bra utan internrevisionsfunktionen. Denna skillnad kan bero på att de internrevisorerna befinner sig inom olika branscher, har olika befattningar eller ser olika på vikten av internrevisionsfunktionen i företaget.

Respondent C tar det egna ekonomiska beroendet som en anledning till att internrevisorer inte kan vara helt oberoende av företagsledningen. Anledningen som respondenten C nämnde bekräftas även av tidigare studien av Ng (2007) som ansåg att internrevisorer har ett incitament att behaga företagsledningen, eftersom internrevisorns ersättning, prestationsutvärdering och professionella försäkringar ofta påverkas av företagsledningen. Företagsledningens makt över internrevisorernas ekonomi leder till att kärnproblemet i agentteorin återspeglas ännu en gång. Det är att alla agenter kommer att arbeta för sitt eget intresse och inte för principalens bästa intresse. Detta genom att internrevisorer kommer vilja tillgodose företagsledningens önskemål istället för att arbeta i företagets bästa intresse. På grund av internrevisorernas incitament att behaga företagsledningen påverkas deras oberoende och objektivitet i arbetet.

Enligt respondent E och D kan en internrevisor inte vara helt oberoende från sin företagsledning på grund av en faktor som är att internrevisorer granskar sin egen arbetsplats. Detta är i linje med vad Christopher et al. (2009) skriver i sin studie vilket är att när internrevisorer påverkas av företagsledningen förlorar de sitt oberoende och objektivitet.

5.4 Analys av företagsledningens påverkan på granskningen

Internrevisionsfunktion ska vara ständigt självstyrande över deras riskbedömning. Mer utförlig utgår internrevisorer från sina oberoende och objektiva riskbedömningar och inte utifrån vad personer med högre position i företaget tycker och anser vara viktigt (Norman et al., 2010).

Samtliga respondenterna styr inte över sin egen riskbedömning utan det är företagsledningen som bedömer vad som ska granskas och det gör att oberoendet ifrågasätts på grund av begränsad frihet vid jobb utförandet. Detta är ett exempel på den "gråa självständigheten" som Roussy (2013) skriver om i sin studie. Det innebär att internrevisorerna anser att de är oberoende men det är de inte. Internrevisorer använder sig av det för att kunna utföra sin roll. Med hjälp av agentteori förklarar denna studie att internrevisorer anser att deras huvudsakliga ansvar är att tjäna styrelsen och företagsledningen och att de måste fokusera på att fastställa företagsledningens prioritet på bekostnad av deras oberoende och objektivitet (Roussy, 2013). En studie av Norman et al. (2010) understryker att det är därför viktigt att internrevisionsfunktion är oberoende och objektiv för att inte hamna i en situation där internrevisorer börjar handla i företagsledningens egenintresse istället för företagets bästa intresse.

Företagsledningen har inte nöjt sig i vissa fall med att bara begränsa internrevisionsfunktionen gällande deras riskbedömning med att styra vad de ska riskbedöma. Företagsledningen har även i vissa fall krävt att internrevisionsavdelningen ska anpassa sin egen granskning så att det överensstämmer med det företagsledningen säger, vilket kan tydligt ses i respondentens B och E svar. Enligt Respondenten B och E bedömningen ska anpassas efter företagslednings önskemål. Detta motsäger studien av Norman et al. (2010) som säger att internrevisionsavdelningen ansvarar för riskbedömningen inom företaget.

5.5 Analys av internrevisionsavdelning som utbildningsplats

De tidigare nämnda studierna av Goodwin et al. (2001) och Christopher et al. (2009) har konstaterat att internrevisionsavdelning används som en utbildningsplats. Därtill, att internrevisorer som förväntar sig att flytta till högre befattningar är mer villiga att acceptera företagsledningens påverkan och maktutövandet som kan leda till dåliga konsekvenser för företaget (Goodwin et al., 2001). Detta visar tydligt kärnproblemet i agentteorin som utgår från att alla börjar handla i sitt eget intresse istället för principalens bästa intresse. För respondenterna A, B och C har det under studiens gång visat sig att

internrevisionsavdelningarna inte använts som utbildningsplats. Dock, respondent D och E var positivt inställda till att företag utnyttjar internrevisionsfunktionen som utbildningsplats. Dessutom respondent E ser på internrevision som utbildningsplats som ett bra sätt att börja med sin yrkeskarriär i verksamheten eftersom man får en övergripande kunskap om hur företaget fungerar. Samtidigt ser respondent D på internrevision som utbildningsplats som en bra inlärningsplan i med att man lär sig om verksamheten internt och befinner sig i företagets komplexitet vilket bidrar till positiv upplärning. Detta kan vara en lösning till ett av agentteorin kärnproblem, agentkostnader. Genom att utbilda personal inom internrevisionsfunktionen sparar företaget pengar på att övervaka en till avdelning samtidigt som de inte behöver delegera arbetet till en ny avdelning.

Detta motsäger de tidigare studier av Rose et al. (2013) som säger att internrevisorer är mindre objektiva när de arbetar på en avdelning som används som företagsledningens utbildningsplats. Detta för att de vill behaga företagsledningen genom att exempelvis utföra riskbedömningen i linjen med företagsledningens åsikter. Internrevisorer är även villiga att acceptera företagsledningens försök att inta inkorrekt redovisningsprinciper (Rose et al., 2013). Med hjälp av agentteori kan man påvisa att de internrevisorer som arbetat på en internrevisionsavdelning som används som utbildningsplats, börjar handla i företagsledningens egenintresse istället för företagets bästa intresse. Det gör de genom att exempelvis försöka att anta inkorrekt bedömningar för att tillfredsställa företagsledningen (Rose et al., 2013).

5.6 Resultats trovärdighet

Resultatet för denna studie samlades genom fem genomförda semistrukturerade intervjuer, detta genom att skicka intervjufrågorna till respondenterna i förväg. I sin tur kan detta resultera i mindre trovärdiga resultat eftersom respondenterna fick förbereda sig och kanske därmed angav vilseledande svar. Dessutom har intervjuerna genomförts digitalt via Zoom, Skype och via telefonsamtal på grund av rådande omständigheter med Covid-19. Frånvarandet av den fysiska interaktionen med respondenterna har begränsat strömmen av data. Hade intervjuerna genomförts fysisk med respondenterna hade det kanske gett bättre data och resultat.

Resultatet för denna studie samlades av enbart fem internrevisorer på grund av tidsramen vilket i sin tur gör att resultatet inte kan generaliseras. Det hade behövt ett mycket större antal intervjuer för att kunna säga att resultatet på denna studie kan generaliseras. Företagen som

valde att delta i denna studie har en nettoomsättning mellan 800 000 tkr och 40 000 000 tkr. Dessutom en balansslutning som ryms i en intervall mellan 850 000 tkr och 30 500 000 tkr. Detta gör att de uppfyller villkor för att vara stora företag enligt kraven som nämns i kapitel 1. Detta ökar trovärdigheten på resultatet på grund av mångfald, erfarenhet samt internationell utsträckning som de stora företagen har.

Resultatet på denna studie stämmer delvist överens med tidigare forskning inom samma problemområde vilket ger mer trovärdighet för studien. Denna studie stämmer delvis överens med Coram. et. al 2009, Christopher et. al 2009 och Roussy 2013 studier. Dock har resultatet sina olikheter och motsägelser från andra studier, såsom exempelvis Rose (2013), vilket kan bero på att studierna har genomförts i olika länder, med olika antal respondenter, olika företag samt vid olika tidpunkter.

Resultatet har visat överensstämmelse med påverkansmodellen gällande att företagsledningen utövar sin makt och påverkar internrevisorers oberoende och objektivitet samt att företagsledningen agerar i sitt eget intresse. Däremot saknar resultatet något antagande om att internrevisionsavdelningen används som utbildningsplats eftersom respondenterna förnekade att deras internrevisionsavdelning används som utbildningsplats.

6. Slutsatser

Syftet med denna studie har varit att undersöka hur internrevisionsfunktionens oberoende och objektivitet påverkas av företagsledningen. För att kunna besvara problemformuleringen har det genomförts fem semistrukturerade intervjuer som bidragit till följande slutsatser.

Internrevisionsfunktionen är en viktig del av företaget som hjälper det att ständigt förbättras och utvecklas, genom att internrevisorer arbetar ständigt med att erbjuda företaget nya förbättringsförslag. Dock kan detta mål inte uppnås om internrevisionsfunktionen styrs för mycket av företagsledningen. Då uppstår en situation där internrevisorer börjar arbeta för företagsledningens egenintresse, istället för företagets intresse, och det i sin tur innebär att internrevisorer tar ett avsteg från sitt oberoende och objektivitet.

Det är en unik relation som råder mellan internrevisorer och deras uppdragsgivare. Interna revisorer är anställda för att granska sina arbetsplatser samt arbetsgivare. Dessutom anses det att den som är arbetsgivare, i stort sett kan påverka frågan om oberoendet och objektivitet.

På grund av det unika förhållandet kan en internrevisor inte vara helt oberoende. Studien påvisar att företagsledningen har en stort övervakande roll över internrevisionens granskningsresultat. Den övervakande rollen avspeglas i många olika former bland annat i form av direktrapportering till företagsledningen vilket ger företagsledningen möjlighet att få internrevisorer att anpassa rapporterna enligt företagsledningens önskemål. Till följd av detta får inte internrevisorer arbeta fritt vilket gör att deras oberoende och objektivitet blir en förlust.

Relationen mellan företagsledningen och internrevisorer bygger på förväntningar på varandra. Företagsledningen ska tillse att internrevisionen ska ha tillräckligt med resurser för att utföra sitt arbete. Internrevisionsfunktionen ska utnyttja dessa resurser effektivt och komma med relevanta och bra förslag som hjälper företaget att utvecklas både strategiskt och affärsmässigt. Problemet uppstår när företagsledningen har höga förväntningar på internrevisionsavdelningen att den ska prestera aktivt och effektivt men i verkligheten saknar det tillräckliga resurser för att uppnå företagsledningens förväntningar. Denna typ av egenintresse agerande av företagsledningens sida i sin tur skapar press för internrevisorer och leder till att hjulet uppfins igen, som utgör huvudproblemet i agentteorin, vilket är att alla agerar för sitt eget intresse.

Internrevisionsfunktionens oberoende och objektivitet är svårt att uppnå i med att internrevisorer är ekonomiskt beroende av företagsledningen i form av ersättning, prestationsutvärdering och professionella försäkringar. Frågan om vilken bransch och vilken avdelning eller hur internrevisorernas uppdrag ser ut är också viktigt gällande deras oberoende och objektivitet. Under studiens gång påstod de flesta internrevisorer vara oberoende och objektiva. Dock är det i slutändan viktigt att komma ihåg att det ändå var företagsledningen som har bestämt att de ska granska just en särskild del av företaget vilket gör att deras oberoende och objektivitet kan ifrågasättas ändå.

Internrevisorer bör åtminstone vara självstyrande över deras objektivitet, även om de inte kan vara helt oberoende. Studien visar att även att vara självstyrande över objektiviteten är svårt att uppnå för internrevisorer på grund av att riskbedömningen är helt styrd av företagsledningen. Detta motsäger studien av Norman att internrevisorer ansvarar för sin egen riskbedömning.

Alla internrevisorer har inte påträffat i sitt arbetsliv att internrevisionsfunktionen används ibland av företagsledningen som utbildningsplats för framtida ledare. Baserat på resultatet av denna studie kan det konstateras att denna typ av internutbildning för framtida företagsledning är inte vanligt förekommande i Sverige. Slutsatsen baseras på att mer än hälften av respondenter i denna studie har inte påträffat att internrevisionsavdelningen används av företagsledningen som utbildningsplats för framtida företagsledare. Dock en djupare undersökning med större urval skulle ge mer trovärdiga slutsatser vad gäller internrevisionsavdelningen som en utbildningsplats. Internrevisorerna som har påträffat detta varit positivt inställda till att företagsledningen utbildar sin personal på internrevisionsavdelningen. Detta motsäger studien av Rose att internrevisorer är mindre objektiva när de arbetar på en avdelning som används som företagsledningens utbildningsplats.

Avslutningsvis i denna studie kan vi konstatera att internrevisionsavdelning inte kan vara helt oberoende och objektiv i sitt arbete på grund av företagsledningens auktoriteter och det höga utövanandet av befogenheter. Under studiens gång har det också uppmärksammat att internrevisorer är omedvetna om hur stor påverkan har företagsledningen på deras oberoende och objektivitet.

6.1 Studiens bidrag

Nedan följer en förklaring för det teoretiska och praktiska bidraget som denna studie har genererat med hjälp av teori och empirisk datainsamling.

6.1.1 Teoretiskt bidrag

Tidigare forsknings inom området internrevisorns oberoende och objektivitet har i de flesta fall utgått från kvantitativ undersökning. Närmare sagt tidigare forskning, exempelvis av Rose et al. (2013) och Roussy (2013), har genomförts med hjälp av enkäter som skickades till internrevisorer. Sällan har internrevisorer oberoende och objektivitet undersökts utifrån en kvalitativ forskningsmetod. Därtill bara några få studier har kopplat sin undersökning till agentteori. Denna studie är byggd på kvalitativ metod i form av intervjuer. Det empiriska resultatet är sedan kopplat och undersökt utifrån agentteori. Genom att denna studie utgår från kvalitativ metod och använder sig av agentteori bidrar den med ny och djupare förståelse av hur företagsledningen påverkar internrevisorns oberoende och objektivitet i stora företag.

Studien har bidragit med en figur som är inspirerad av tidigare forskning och antas vara en visuell sammanfattning som beskriver att internrevisorer strävar efter oberoende och objektivitet samt att företagsledningen påverkar det genom 3 faktorer som är makt, egenintresse och utbildning. Figur 1 som finns med i studiens andra kapitel är relevant med avseende på företagsledningens relation till internrevisorer. I analysen har det påpekats att figuren stämmer överens med verkligheten. Därför kan slutligen denna studie säga att den har bidragit med en ny synvinkel på företagsledningen omedvetna och medvetna påverkan på internrevisorns oberoende och objektivitet, vilket öppnar upp möjligheten för fler frågor kring företagsledningens påverkan på internrevisorer.

6.1.2 Praktiskt bidrag

Många företag inom den privata sektorn väljer, trots avsaknad av lagkrav, att ha en internrevisionsfunktion för det värdet den tillför företaget (Coram et al., 2008). Företagets val beror oftast på att företagsledningen anser att det stärker företagets internkontroll, som företagsledningen ansvarar för (Kollegiet för Svensk bolagsstyrning, 2020). Studiens resultat visar hur företagsledningen påverkar internrevisorns oberoende och objektivitet. Därför kan det konstateras att studien har uppfyllt sitt syfte. Studiens bidrag som presenterades i inledande kapitlet, 1.2 Problemdiskussion, matchar det praktiska bidraget som studien har lämnat efter

sig. Utöver har studiens resultat bidragit också med information som kan få internrevisorer att bli mer medvetna om hur mycket företagsledningen påverkar deras oberoende och objektivitet. Internrevisorer arbetar i god tro och märker inte hur stor inflytande företagsledningen har på hela verksamheten, inte minst internrevisionsfunktionen. Dessutom utnyttjar företagsledningen sina auktoriteter och det höga utövandet av befogenheter till att anpassa verksamheten efter deras önskemål. Detta för att få internrevisorer att arbeta i linje med företagsledningens egenintresse. Slutligen visar studiens resultat att internrevisorer är inte helt medvetna om att deras oberoende och objektivitet påverkas av företagsledningen. Dock är det viktigt att nämna att studiens praktiska bidrag är minimal med hänsyn till studiens omfattning. Studien har byggts på 5 intervjuer med internrevisorer från olika branscher. Trots att studien har haft variationer i branscher som blev undersökta har antalet intervjuer försvagat studiens praktiska bidrag. För ett djupare förståelse samt generaliserbar praktiskt bidrag behövs mer omfattande studier.

6.2 Etiska aspekter

Studien kunde genomföras tack vare de fem genomförda intervjuerna. Anonymiteten för respondenter skyddades genom att varje respondent blev tilldelad en bokstav i arbetet från A till E. Respondenter önskade sig att företag som de arbetar för ska vara anonyma dock fick studien använda vilken bransch företaget befinner sig i, därför respekteras önskemålet och i hela studien har bara branschen identifierats. Detta har påverkat studiens trovärdighet negativt eftersom om läsarna hade varit medvetna om vilka företag som har intervjuats hade det bidragit med mer förståelse för de olika svar och högre troende för resultatet. Anledningen till att respondenterna hade valt att vara anonyma var att frågorna som ställdes var lite känsliga och respondenterna ville inte att det skulle påverka företagets rykte. En annan anledning var att det var bara fem intervjuer som genomfördes i studien och respondenterna ville inte att företag som de arbetar i skulle påpekas i så stor grad.

6.3 Förslag på framtida studier

Till att börja med studien har varit begränsat till omfattningen på grund av tidsbegränsningen. Denna studie bygger på internrevisorns perspektiv på oberoende och objektivitet. Därför hade det varit intressant att se ämnet från företagsledningen perspektiv. Vårt förslag till framtida studie är att blanda in företagsledningen med i undersökningen och jämföra de två parternas syn på internrevisorns oberoende och objektivitet för att i slutändan dra en tvåsidig slutsats

istället för ensidig. Dessutom skulle en kombination av kvalitativ metod och kvantitativ metod ge ett större urval av respondenter vilket medför till mer preciserade resultat.

Litteraturförteckning

- Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G.F. (2010). Serving two masters: the association between audit committee internal audit oversight and internal audit activities. *Accounting Horizons*, 24 (1), 1–24. <https://doi.org/10.2308/acch.2010.24.1.1>
- Adams, M.B. (1994). Agency theory and the internal audit. *Managerial Auditing Journal*, 9(8), 8-12.
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23 (2), 74- 86. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001>
- Arena, M., Arnaboldi, M., & Azzone, G. (2006). Internal audit in Italian organizations A multiple case study. *Managerial Auditing Journal*, 21 (3), 275-292. <https://doi.org/10.1108/02686900610653017>
- Kollegiet för Svensk bolagsstyrning. (2020). *Svensk kod för bolagsstyrning*. <http://www.bolagsstyrning.se/>
- Belde, I.D., & Sarens, G. (2006). The Relationship between Internal Audit and Senior Management: A Qualitative Analysis of Expectations and Perceptions. *International Journal of Auditing*, 10, 219–241.
- Bell, E., Bryman, A., & Harley, B. (2019). *Business Research Methods*. Oxford University Press.
- Christopher, J., Sarens, G., & Leung, P. (2009). A critical analysis of the independence of the internal audit function: evidence from Australia. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(2), 200-220. <https://doi.org/10.1108/09513570910933942>
- Coram, P., Ferguson, C., & Moroney R. (2008). Internal audit, alternative internal audit structures and the level of misappropriation of assets fraud. *Accounting and Finance*, 48, 543–559. <https://doi-org/10.1111/j.1467-629X.2007.00247.x>
- Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory*. McGraw Hill Higher Education.
- Denscombe, M. (2018). *Forskningshandboken*. (4 uppl.). Studentlitteratur.
- FAR. (2021) *Samlingsvolymen 2021 Redovisning*. FAR AB.
- Goodwin, J., & Yeo, T.Y. (2001). Two Factors Affecting Internal Audit Independence and Objectivity: Evidence from Singapore. *International Journal of Auditing*, 5, 107-125.
- Hatch, M. J. (2001). *Organisationsteori: Moderna, symboliska och postmoderna perspektiv*. (2 uppl.) Studentlitteratur.

- Internrevisorerna The Institute of Internal Auditors. (2020). *Om internrevision*.
https://www.theiia.se/om_internrevision/
- Jensen, M.C. & Meckling, W.H. (1976). Theory of the firm: managerial behaviour, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-60.
[https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Johnson, S. (2006, 13 oktober). *Should Internal Audit Report to the CFO?*. CFO. 2021.
<https://www.cfo.com/accounting-tax/2006/10/should-internal-auditor-report-to-thecfo/>
- Lawler, E., & Bacharach, S. (1979). Power dependence in individual bargaining: the expected utility of influence. *Industrial and Labor Relations Review*, 32 (2), 196–204.
- Messier, W.F., Reynolds, K.J., Simon, A.C., & Wood, D.A. (2011). The effect of using the internal audit function as a management training ground on the external auditor's reliance decision. *The Accounting Review* 86 (6), 2131–2154.
<https://doi.org/10.2308/accr-10136>
- Ng, T. (2007). Auditors' decisions on audit differences that affect significant earnings thresholds. *A Journal of Practice and Theory*, 26 (1), 71–89.
<https://doi.org/10.2308/aud.2007.26.1.71>
- Norman, C.S., Rose, A.M., & Rose, J.M. (2010). Internal audit reporting lines, fraud riskdecomposition, and assessments of fraud risk. *Accounting, Organizations, and Society*, 35(5), 546–557. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.12.003>
- Roussy, M. (2013). Internal auditors' roles: From watchdogs to helpers and protectors of the top manager. *Critical Perspectives on Accounting* , 24(7-8), 550-571.
<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.08.004>
- Rose A.M., Rose J.M., & Norman C.S. (2013). Is the objectivity of internal audit compromised when the internal audit function is a management training ground?. *Accounting and Finance*, 53(4), 1001–1019. <https://doi.org/10.1111/acfi.12025>
- SFS 2005:551. Aktiebolagslag.
https://www.riksdagen.se/sv/dokumentlagar/dokument/svenskforfattningssamling/aktebolagslag-2005551_sfs-2005-551
- SFS 1999:1079. Revisionslag.
https://www.riksdagen.se/sv/dokumentlagar/dokument/svenskforfattningssamling/revisionslag-19991079_sfs-1999-1079
- SFS 2006:1228. Internrevisionsförordning.
https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svenskforfattningssamling/internrevisionsforordning-20061228_sfs-2006-1228

SFS 1995:1554. Årsredovisningslagen.

https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/arsredovisningslag-19951554_sfs-1995-1554

Stewart, J. & Subramaniam, N. (2010). Internal audit independence and objectivity: emerging research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 25(4), 328-360.

<https://doi.org/10.1108/02686901011034162>

Turley, S., & Zaman, M. (2007). Audit committee effectiveness: informal processes and behavioral effects. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 20 (5), 765–788.

<https://doi.org/10.1108/09513570710779036>

Van Peurse, K.A. (2005). Conversations with internal auditors: the power of ambiguity. *Managerial Auditing Journal*, 20 (5), 489–512.

<https://doi.org/10.1108/02686900510598849>

Bilagor

Bilaga 1 - Intervjufrågor

1. Bakgrund, erfarenhet, vad fick dig att bli internrevisor? Dina arbetsuppgifter?
2. Hur ser du på internrevisorns roll i företaget?
3. Vad innebär begreppet internrevision för dig?
4. Vad innebär oberoende och objektivitet för dig kopplat till dina arbetsuppgifter?
5. Hur ser företagets policy ut kopplat till oberoende och objektivitet?
6. Hur ser internrevisionsfunktion ut i ert företag? Har det skett några stora förändringar under de senaste åren? Vem är internrevisorer under organiserade (företagsledningen, ägarna etc)?
7. Hur hanterar ni riskbedömningen? Finns det särskilda principer eller regler som ni utgår ifrån eller som ni vägleds av?
8. Finns det några särskilda risker ni fokuserar på? Varför?
9. Har uppdragsgivare någon påverkan på riskbedömningen?
10. Hur ser samarbetet ut mellan interna revisorer och företagsledningen?
11. Vad händer om riskbedömningen inte stämmer överens med företagsledningens bedömning?
12. Kan du beskriva, som internrevisor, din relation med företagsledningen?
13. Vem rapporterar ni till och hur ofta?
14. Vid upphittande av fel vad tar ni för åtgärder?
15. Vad förväntar sig företagsledningen från internrevisionens roll?
16. Uppfyller internrevision förväntningarna från företagsledningen?
17. Vad förväntar sig internrevision från företagsledningen?

18. Uppfyller företagsledningen förväntningarna på internrevision?
19. Hur utövar företagsledningen sin roll i företaget? Har den någon påverkan på din roll som intern revisorn?
20. Finns det någon möjlighet att klättra upp i hierarkin till en högre befattning från internrevisionsavdelningen?
21. Hur går denna process till?
22. Hur ser du på att du granskar din arbetsgivare och egen arbetsplats?