



Examensarbete, 15 hp, för  
Kandidatexamen i företagsekonomi: Redovisning och Revision  
VT 2017

## **Internrevision**

En studie om internrevisionens roll och  
förväntade värde

Ahmed Ali och Sally To

Sektionen för hälsa och samhälle

---

# Abstrakt

---

**Författare**

Ahmed Ali och Sally To

**Titel**

Internrevision

**Handledare**

Jennifer Emsfors

**Medbedömare**

Pernilla Broberg

**Examinator**

Sven-Olof Yrjö Collin

**Sammanfattning**

Internrevision strävar efter att skapa värde och förbättra en organisations verksamhet. På uppdrag av styrelsen arbetar internrevisionen med att granska och lämna rekommendationer kring ett företags interna kontroller, riskhantering och styrning. Internrevision är inte obligatorisk för de flesta organisationer. Internrevisionens roll har förändrats på grund av organisationers förändrade behov. Tidigare forskning tyder på att organisationernas primära intressenter är ledningen, styrelsen och revisionskommittén. Syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut.

Studien bygger på en kvalitativ forskning utifrån en deduktiv forskningsstrategi med induktiva inslag. En kvalitativ fallstudieundersökning har genomförts på MKB, samt kompletterats med ytterligare intervjuer som har genomförts på andra bolag. För att skapa bättre förståelse har studien baserats på semistrukturerade intervjuer.

Resultatet visar att företagets storlek påverkar internrevisionens storlek och omfattning inom verksamheten. Granskning av internkontroll och riskhantering omfattas av de flesta företagens internrevision. I många fall sker internrevisionens rapportering till ledningen som första instans. Internrevisionen tillför ett värde för organisationer genom att fungera som ett kvalitetssäkringssystem. Internrevisionens interna intressenters förväntningar kan bero på vilken utsträckning som de interna intressenterna är delaktiga i beslutsfattandet av vad som ska granskas.

**Ämnesord**

Internrevision, Internrevisionens roll, Internkontroll, Värdeskapande, Förväntningar, Fallstudie

---

# Abstract

---

**Author**

Ahmed Ali och Sally To

**Title**

Internal audit

**Supervisor**

Jennifer Emsfors

**Co-examiner**

Pernilla Broberg

**Examiner**

Sven-Olof Yrjö Collin

**Abstract**

An internal audit strives to create value and improve the business of a company. On behalf of the board of directors, the aim of an internal audit is to review and make recommendations on the company's internal controls, risk management and governance. The internal audit is not mandatory for most organizations.

The internal audit has changed due to organizations' changing needs. Previous research indicates that the primary stakeholders are the management, the board of directors and the audit committee.

The purpose of this paper is to create an understanding of the role and expected value of the internal audit in organizations.

The study is based on qualitative research and a deductive research strategy with inductive elements. A qualitative case study survey has been conducted on MKB, complemented by further interviews on other companies to support the study. In order to create a better understanding, the study has been based on semi-structured interviews.

In conclusion the size of the companies affects the size and scope of the internal auditing activities. The review of internal control and risk management are covered by most companies' internal audit. In several cases the internal audit reports to the management as the first instance. An internal audit adds value to organizations by serving as a quality assurance system. The expectations of internal audit's internal stakeholders can depend on the extent internal stakeholders are involved in deciding what to review.

**Keywords**

Internal audit, Internal auditing, Internal control, Value creation, Expectation, Case study

---

## Förord

---

Efter flera intensiva veckor närmar det sig äntligen sitt slut. Under arbetets gång har det varit utmanade och hektiskt för att få ihop arbetet. Trots det har det varit lärorikt, givande och intressant.

Härmed vill vi tacka vår handledare Jennifer Emsfors som har varit en stor hjälp och stöd under arbetets gång. Vidare vill vi tacka Annika Fjelkner som har gett oss hjälpsamma råd och kommentarer på hur vi kan utvecklas för att förbättra vårt akademiska skrivande. Vi vill även tacka alla respondenter som har ställt upp och engagerat sig för att hjälpa oss i vår studie. Slutligen vill vi tacka familj och vänner som har bidragit med goda idéer och konstruktiv kritik under arbetets gång.

Tack så hemskt mycket, utan er hade undersökningen inte varit möjlig.

Kristianstad, juni 2017

---

Ahmed Ali

---

Sally To

---

## Förkortningar

---

CFO	Chief Financial Officer Finanschef
COSO	The Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission En oberoende organisation som är knuten till den finansiella redovisningen, med fokus på att beskriva vad som utmärker god intern styrning, internkontroll och god riskhantering.
IIA	The Institute of Internal Auditors Internrevisorer är en del av den internationella branschorganisationen, grundat i USA, Florida, år 1941.
IPPF	International Professional Practices Framework Ett ramverk utfärdat av IIA som leder internrevisionsprofessionen.

# Innehållsförteckning

1. Inledning.....	10
1.1 Bakgrund .....	10
1.2 Problemdiskussion .....	11
1.3 Problemformulering .....	13
1.4 Syftesformulering .....	13
1.5 Disposition.....	14
2. Vetenskaplig metod.....	15
2.1 Forskningsfilosofi.....	15
2.2 Forskningsstrategi .....	15
2.3 Teoretiskt perspektiv .....	16
2.4 Forskningsmetod .....	16
2.5 Litteratursökning .....	16
3. Teoretisk referensram.....	18
3.1 Internrevision.....	18
3.1.1 <i>Internrevisionens roll inom organisationers interna kontroll</i> .....	21
3.1.2 <i>Internrevisionens roll inom organisationers riskhantering</i> .....	22
3.1.3 <i>Internrevisionens roll inom organisationers styrning</i> .....	23
3.2 Intressenter.....	23
3.3 Förväntningar.....	26
3.4 Värdeskapande.....	27
3.5 Internrevisionen som en mellanhand .....	28
3.6 Sammanfattning .....	29
4. Empirisk Metod.....	30
4.1 Forskningsdesign .....	30
4.2 Datainsamlingsmetod .....	30
4.2.1 <i>Intervju</i> .....	31
4.3 Fallstudie .....	31
4.4 Intervjuguide.....	32
4.5 Informationsbearbetning.....	33
4.6 Forskarens roll .....	34
4.7 Urvalsram .....	34

4.7.1	<i>Respondenter</i> .....	35
4.8	Tillförlitlighet, trovärdighet och överförbarhet .....	35
5.	Fallpresentation .....	37
5.1	Företag A .....	37
5.1.1	<i>Internrevisionen på företaget</i> .....	37
5.1.2	<i>Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget enligt Respondent A</i> .....	39
5.1.3	<i>Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget enligt Respondent B</i> .....	39
5.1.4	<i>Förväntningar på företagets internrevision som en värdeskapande funktion enligt Respondent B</i> .....	40
5.2	Företag B .....	41
5.2.1	<i>Internrevisionen på företaget</i> .....	41
5.2.2	<i>Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget enligt Respondent C</i> .....	42
5.2.3	<i>Förväntningar på företagets internrevision som en värdeskapande funktion enligt Respondent C</i> .....	43
5.3	MKB .....	44
5.3.1	<i>Internrevisionen på företaget</i> .....	44
5.3.2	<i>Weronica Greberg</i> .....	46
5.3.2.1	<i>Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på MKB enligt Weronica</i> .....	46
5.3.2.2	<i>Förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion enligt Weronica</i> .....	46
5.3.3	<i>Magnus Jönsson</i> .....	47
5.3.4	<i>Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på MKB enligt Magnus</i> .....	47
5.3.3.1	<i>Förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion enligt Magnus</i>	47

5.3.4	<i>Malmö stadsrevision</i> .....	48
5.3.4.1	<i>Hur revisionen går till</i> .....	48
5.3.4.2	<i>Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget enligt Fia och Richard</i> .....	49
5.3.5	<i>Stadsrevisionskontorets granskningsrapport</i> .....	49
6.	<b>Analys</b> .....	50
6.1	<b>Företag A och B</b> .....	50
6.1.1	<i>Internrevisionen på Företag A och B</i> .....	50
6.1.2	<i>Internrevisionens betydelse som värdeskapande funktion på Företag A och B</i> .....	53
6.1.3	<i>Intressenternas förväntningar på internrevisionen som en värdeskapandefunktion på Företag A och B</i> .....	54
6.2	<b>MKB</b> .....	55
6.2.1	<i>Internrevision på MKB</i> .....	55
6.2.2	<i>Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på MKB</i> .....	57
6.2.3	<i>Intressenternas förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion på MKB</i> .....	58
6.3	<b>Jämförande analys</b> .....	59
6.3.1	<i>Jämförelse av analyserat utfall</i> .....	59
7.	<b>Slutsats</b> .....	61
7.1	<b>Organisationers internrevision</b> .....	61
7.2	<b>Internrevisionen som en värdeskapande funktion</b> .....	62
7.3	<b>Förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion</b> .....	62
7.4	<b>Studiens bidrag</b> .....	63
7.4.1	<i>Teoretiskt bidrag</i> .....	63
7.4.2	<i>Socialt bidrag</i> .....	63
7.5	<b>Studiens begränsning</b> .....	63
7.6	<b>Förslag på framtida forskning</b> .....	64
	<b>Referenslista</b> .....	65



Bilaga 1-Intervjuguide.....	70
Bilaga 2 – Exempel på öppen kodning.....	72

# 1. Inledning

I detta kapitel presenteras studiens bakgrund. Därefter redogörs problematiseringen inom ämnesområdet. Slutligen presenteras studiens frågeställning och syfte.

## 1.1 Bakgrund

Den finansiella krisen och skandalerna som har inträffat i många bolag har lett till en ökad uppmärksamhet samt ökade förväntningar på internrevisionen (Coetzee & Lubbe, 2013). I många bolag har även vikten av bolagsstyrning ökat, det har lett till att internrevisionens roll har blivit allt viktigare för att kvalitetssäkra bolagsstyrningsprocesser såsom internkontroll och riskhantering (Soh & Martinov-Bennie, 2011). Internrevisionens funktion är att se till att stödja en organisations processer för styrning och strategiska beslutsfattanden genom att analysera de olika riskhanteringssystem som finns samt att flagga för de områden som kan visa sig bli problematiska för organisationen (Coetzee & Lubbe, 2013)

The Institute of Internal Auditors (IIA) har definierat sin syn på internrevisionens roll, och menar att:

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control and governance processes (Institute of Internal Auditors, 2016).

Olika personer involverade i en organisation tenderar att ha olika synpunkter på vad internrevisionens primära fokus borde vara (Cavaleros, 2013). Tidigare studier visar att internrevisionens arbete kan vara intressant för varje person som är engagerad inom en organisation, men antyder att styrelsen, revisionskommittén och ledningen är internrevisionens viktigaste interna intressenter (Chambers & Odar, 2015). PwC upprättar årligen en studie om internrevisionens tillstånd. Den senaste upplagan visar en uppåtgående trend gällande mervärdet som internrevisionen tillför organisationer. Trots den uppåtgående trenden förväntar sig 62 % av de tillfrågade intressenterna att internrevisionen ska tillföra mer värde än det gör idag (PwC, 2016). En studie utförd av KPMG (2016) visar även den att internrevisionens interna intressenter förväntar sig att internrevisionen ska tillföra mer värde än det gör idag. Studien visade att mindre än hälften av de tillfrågade interna intressenterna ansåg att

internrevisionen tillförde det mervärde som intressenterna förväntade sig.

Problemet med intressenternas otillfredsställelse kan bero på intressenternas okunskap om vad de tror att internrevisionen kan tillföra (PwC, 2016). Studier visar att intressenterna i vissa fall inte vet hur de ska definiera vad de vill eller behöver från internrevisionen, eftersom de inte alltid förstår vad som är möjligt för internrevisionen att tillföra för en organisation (PwC, 2016). Resultaten kan jämföras med Cavaleros (2013) synpunkt beträffande att intressenterna skiljer sig åt i deras åsikter om vad internrevisionens primära fokus borde vara. En av anledningarna till de skilda åsikterna bland intressenterna om vad internrevisionens primära fokus borde vara, kan bero på att intressenterna har olika mycket kunskap om internrevisionens funktion.

## **1.2 Problemdiskussion**

Forskningsstudier visar att internrevisionens roll har förändrats markant (Soh & Martinov-Bennie, 2011). Tidigare hade internrevisionen andra roller inom en organisation. Internrevisionens roll kunde vara att exempelvis kontrollera verksamhetens transaktioner, stödja ledningen i förbättringen av affärsprocesser, samt kontrollera att bestämda policys och förfaranden följs inom organisationer (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015).

Sedan 1990-talet har internrevisionens ambition varit att vara en värdeskapande tjänst för verksamheter (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Internrevisionen försöker tillföra ett mervärde för organisationer genom utvärdering och granskning av organisationers riskhanteringsprocesser, kontrollsystem, och styrningsprocesser. Internrevisorerna presenterar sedan deras upptäckter inom organisationen i en internrevisionsrapport med nödvändiga rekommendationer (Petraşcu & Dobre, 2016).

Under det senaste decenniet har internrevisionen tagit viktiga steg till att professionalisera yrket (Nuijten, Twist, & Steen, 2015). Internrevisorerna har jobbat för att professionalisera, strukturera och systematisera yrkets kompetens. Detta tillvägagångssätt har lett till att internrevisionen har blivit en väldigt standardiserad profession. En profession som utförs av erfarna proffs inom området med hjälp av precisa och utvecklade modeller så som COSO-modellen för att bedöma och granska de situationer som uppstår. För att kunna förstå och använda dessa modeller krävs det en hög grad av kunskap inom professionen (Nuijten, Twist, & Steen, 2015).

Internrevisionens roll har förändrats flera gånger genom åren för att kunna uppfylla organisationers ständigt förändrande behov (Chambers & Odar, 2015; Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Ett av de största behoven en organisation har enligt Sarens och De Beelde (2006) är att nyckelpersonerna inom en organisation i form av styrelsen och ledningen kan få en försäkran om att organisationen fungerar på ett bra sätt. Den största anledningen till att styrelsen och ledningen är internrevisionens främsta interna intressenter är att internrevisionens arbete kan ge den försäkran som önskas gällande en organisations välmående (Chambers & Odar, 2015). Internrevisionens rapportering angående organisationens tillstånd är vital för styrelsen eftersom styrelsen vanligtvis inte deltar i det dagliga arbetet i verksamheten. Internrevisionens granskning ger styrelsen möjligheten att få en bättre insyn i verksamheten och därmed kunna ta bättre beslut kring organisationen. Revisionskommittéer är ofta en del av en organisations styrelse. Revisionskommittéer består av personer som har bra kunskap inom revision. Kommittén fungerar som en länk mellan organisationers revisorer och resterande del av styrelsen. Internrevisionen kan tillföra ett mervärde för en organisations ledning genom att ge en försäkran om att de olika styrprocesserna, interna kontrollen och riskhanteringen inom verksamheten fungerar på ett bra sätt (Sarens & De Beelde, 2006).

På grund av internrevisionens ständiga förändrande och diskussionen kring internrevisionens relevans i praktiken, kan en undersökning av hur internrevisionens roll inom organisationer ser ut skapa en nödvändig förståelse för vilket värde internrevisionen tillför organisationer. Tidigare studier indikerar att internrevisionens ständiga skifte av dess primära fokus har lett till att professionen inte har någon tydlig roll i en organisation. Internrevisionen försöker istället hantera flera uppdrag till flera olika intressenter i en organisation, till den punkten att ingen riktigt är säker på vad internrevisionen tillför (Lenz & Sarens, 2012). Internrevisionsfunktionens interna intressenter förväntar sig att funktionen förutom sin granskande roll ska ha en stödjande och konsulterande roll inom en organisation (Sarens & De Beelde, (2006). Det finns studier som menar att internrevisionen har misslyckats med att tillgodose en majoritet av intressenternas förväntningar. Internrevisionen som länge har ansetts vara en nödvändig funktion inom organisationer har förlorat en del av sitt värde eftersom internrevisionens förmåga inte längre räcker till för att uppfylla organisationernas behov (Nuijten, Twist, & Steen, 2015). En betydande orsak till det är att organisationerna har utvecklats i högre takt än vad internrevisionens tjänster har gjort. Det har lett till att det har

vuxit fram ett gap mellan organisationers interna intressenters förväntningar och vad internrevisionen kan tillföra (Nuijten, Twist, & Steen, 2015).

Enligt tidigare forskning finns det ett behov av nytänkande hos internrevisorerna för att förstå vilket mervärde organisationer söker (Coetzee , 2016). Att undersöka vilket värde internrevisionens interna intressenter förväntar sig att internrevisionen ska tillföra kan bidra till en ökad kunskap om vilket värde som förväntas av organisationers internrevisorer.

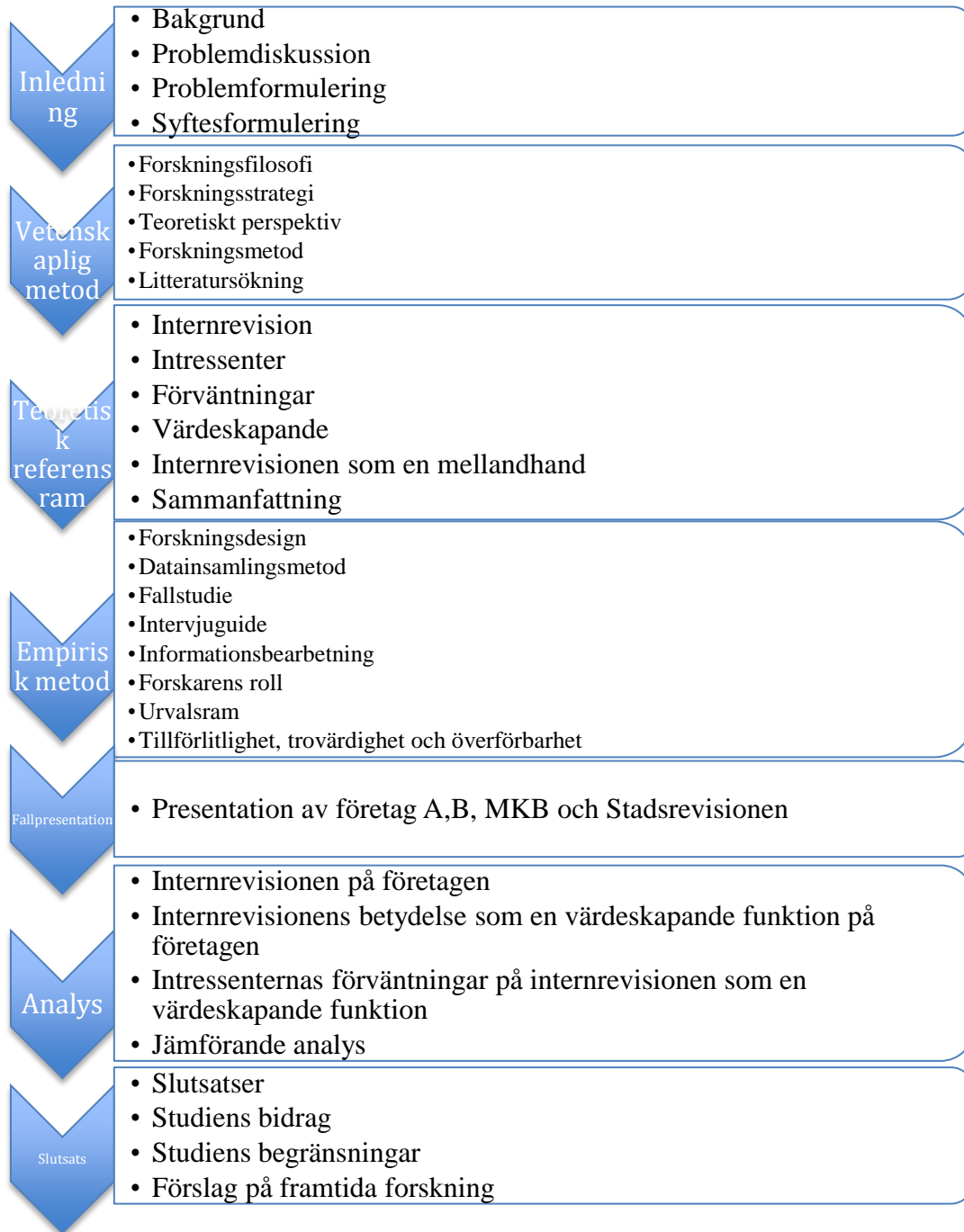
### **1.3 Problemformulering**

- Hur ser internrevisionens roll ut inom organisationer?
- Vilket värde förväntar sig internrevisionens interna intressenter att internrevisionen ska tillföra?

### **1.4 Syftesformulering**

Syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut.

## 1.5 Disposition



## **2. Vetenskaplig metod**

I detta kapitel kommer studiens forskningsfilosofi och forskningsstrategi presenteras. Därefter presenteras valet av teorier som studien kommer att baseras på. Avslutningsvis diskuteras valet av forskningsmetod som har använts i studien.

### **2.1 Forskningsfilosofi**

Syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut. Detta skall utföras genom att studien kommer utgå ifrån tidigare forskning och teorier.

Studiens utgångspunkt gällande forskningsfilosofi kommer vara utifrån ett hermeneutiskt synsätt. Hermeneutiskt synsätt som forskningsfilosofi är lämplig vid en kvalitativ undersökning, eftersom den ger utrymme vid tolkning av respondenternas svar. Synsättet ger även möjligheten till en jämförande analys vid genomförandet av en kvalitativ studie. Ett alternativ till det hermeneutiska synsättet är det positivistiska synsättet. Ett positivistiskt synsätt förespråkar tillämpandet av naturvetenskapliga metoder när man studerar den sociala verkligheten och dess aspekter. Ett positivistiskt synsätt är inte passande för studien eftersom tillämpandet av detta synsätt kan begränsa möjligheterna att tolka respondenternas svar. Enligt det positivistiska synsättet är det endast kunskap som kan konfirmeras via sinnen som är riktig kunskap. (Bryman & Bell, 2011).

### **2.2 Forskningsstrategi**

Forskningsstrategi är en handlingsplan för att nå ett specifikt mål (Denscombe, 2016). En kvalitativ fallstudieundersökning har genomförts på MKB. Fallstudien i denna studie kommer att kompletteras med ytterligare intervjuer som har genomförts på olika företag. De kompletterade intervjuerna ska fungera som ett stöd till fallstudien.

Det finns tidigare forskning och teorier som berör ämnet i forskningsområdet. Studiens frågeställning kommer att besvaras med hjälp av tidigare forskning och teorier kombinerat med en insamlad empiri. Forskningsstrategin kommer därmed att vara av deduktiv karaktär med induktiva inslag. Denna forskningsstrategi är mest lämpad för studien eftersom hänsyn kommer att tas till tidigare teorier precis som en deduktiv ansats förespråkar, och samtidigt kommer den insamlade empirin att utgöra en viktig grund i studien liksom en induktiv ansats förespråkar (Alvesson & Sköldberg, 2008).

## **2.3 Teoretiskt perspektiv**

Teorierna som kommer användas i studien är intressentteorin, agentteorin, professionsteorin, förväntningsteorin samt värdeteorin. Dessa teorier är tillämpningsbara inom olika forskningsområden inom ekonomi. Valet att tillämpa intressentteorin beror på att internrevisionens interna intressenters förväntningar på internrevisionen ska studeras. Intressentteorin behandlar vanligtvis externa intressenter men eftersom teorin är så bred finns det vissa aspekter inom teorin som blir relevanta och viktiga att tillämpa i denna studie som behandlar interna intressenter. Anledningen till valet av agentteorin är att det blir intressant att studera internrevisionens roll inom organisationer utifrån agentteorin. Det vill säga internrevisionens roll som mellanhand mellan styrelse och företagsledningen. Professionsteorin kommer att tillämpas i studien för att studera internrevisionens roll inom organisationer. Förväntningsteorin och värdeteorin kommer att användas som ett stöd för att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut.

## **2.4 Forskningsmetod**

En studies forskningsmetod är ett verktyg vid datainsamling, som exempelvis enkäter, intervjuer och observationer (Denscombe, 2016). Eftersom syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut kommer en kvalitativ forskningsmetod att användas. Kvalitativ metod i form av personliga intervjuer ger utrymme för tolkning och djupare förståelse (Bryman & Bell, 2011). Kvalitativ data förknippas huvudsakligen med forskningsstrategier som fallstudier (Denscombe, 2016). Eftersom studiens syfte inte är ute efter att kategorisera svar eller hitta statistiska samband, är därmed en kvantitativ forskningsmetod inte anpassad i denna studie. Vid en kvantitativ forskningsmetod ligger fokus på att kvantifiera data, kategorisera svar och hitta statistiska samband (Bryman & Bell, 2011).

## **2.5 Litteratursökning**

Insamlingen av den teoretiska referensramen har framförallt byggts på vetenskapliga artiklar. Artiklarna utgörs av både äldre och nyare artiklar. De vetenskapliga artiklarna har tillfört en bredare förståelse kring ämnet. För att konstruera en tillförlitlig teoretisk referensram har insamlingen av vetenskapliga artiklar och litteratursökning inhämtats från Högskolan Kristianstads elektroniska databas *Summon*. Informationssökningen av de vetenskapliga



artiklarna har främst tagit hänsyn till relevansen över det undersökta ämnesområdet. Sökorden som har använts har huvudsakligen baserats på engelska termer som *internal audit*, *auditing*, *expectation gap*, *agency theory* och *stakeholder theory*. Utöver den elektroniska databasen har information inhämtats från läroböcker, för att skapa bättre förståelse för teorierna som är relevanta för ämnet.

### 3. Teoretisk referensram

Detta kapitel inleds först med en presentation av internrevisionen och dess roll inom organisationer. Därefter presenteras internrevisionens interna intressenter, de interna intressenternas förväntningar, internrevisionens värdeskapande samt internrevisionens roll som mellanhand inom organisationer. Slutligen avslutas kapitlet med en sammanfattning av den teoretiska referensramen.

#### 3.1 Internrevision

Att ha internrevision är inte obligatoriskt för de flesta organisationer. Det är endast noterade bolag samt publika bolag som uppfyller vissa krav som måste ha en internrevisionsfunktion. En förutsättning för att det ska bli obligatoriskt för ett publikt bolag att ha en internrevisionsfunktion är att ha ett inbetalat aktiekapital, som uppgår till cirka 14 miljoner kronor. En annan förutsättning som leder till att ett publikt bolag måste ha en internrevisionsfunktion är om bolaget har ett lån eller upplåningar från banker som uppgår till minst 35 miljoner kronor. Ytterligare ett scenario som leder till att ett publikt bolag måste ha en internrevisionsfunktion är om bolaget har accepterat depositioner som uppgår till minst 35 miljoner kronor under det senaste räkenskapsåret (PwC, 2013). För de organisationer som har en internrevisionsfunktion är det förekommande att det inte finns några specifika krav på att den som utför internrevisionen i en organisation ska ha en viss utbildning eller certifikat inom internrevision (Chambers & Odar, 2015).

Det finns en del kriterier som måste uppfyllas för att ett yrke ska kunna definieras som en profession. Dessa kriterier är enligt Chambers och Odar (2015):

- En organisation med specialiserad kunskap.
- En erkänd formell utbildningsprocess för att erhålla den specialiserade kunskapen.
- Att det existerar kvalifikationer som måste uppfyllas för att få tillträda professionen.
- Att det finns en organisation som övervakar interaktionen mellan den professionella utövaren och dennes klienter, kolleger, och allmänheten.
- Det ska ge en sorts status.
- Det ska finnas en acceptans att professionen har ett samhälleligt ansvar.
- Det ska finnas en organisation inom professionen som är hängiven till utvecklingen av en grupps sociala skyldigheter.
- Att professionen är representerad i en branschorganisation, på ett universitet, samt i praktiken.

Yrken som baserar sitt arbete på vetenskaplig forskning benämns ofta som professioner. Yrken som besitter vissa av de vanliga attributen av en profession men inte i lika hög utsträckning som de klassiska professionerna såsom läkare och advokater kallas för semi-professioner. De flesta definitioner av professioner kännetecknas ofta av en högre utbildning och främst då utbildning via universitet. Professioner kännetecknas även av erhållandet av en högre status inom allmänheten på grund av det arbete som utförs (Brante, 2009).

Det är ofta svårt att utesluta ett yrke från professionsgenren med hjälp av enskilda egenskaper som definierar professioner. Det är inte heller enkelt att hitta en definition av professioner som passar alla yrken som vanligtvis benämns som professioner. Läkare, advokater samt ingenjörer exempelvis skiljer sig när det gäller organisering och monopolisering (Brante, 2009).

Internrevisionen uppfyller de flesta kriterier som nämns ovan för att benämnas som en profession men inte samtliga. Det existerar exempelvis inte några kvalifikationer som måste uppfyllas för att tillträda professionen. Det framförs inte alltid krav på att utövaren av internrevisionen i en organisation ska besitta vissa specifika kvalifikationer. Till skillnad från internrevisionen har de verksamma inom externrevisionen ensamrätt på sina tjänster. De som utför externrevision måste uppfylla vissa krav för att få vara verksamma inom branschen (Chambers & Odar, 2015). Som en konsekvens av dessa omständigheter kan internrevisionen definieras som en semi-profession eller som en framväxande profession (Chambers & Odar, 2015).

De kompetenser som anses viktiga under en viss period på vilken situation ett samhälle befinner sig i (Brante, 2009). Det är även detta som påverkar vilken status olika yrken har och vilka yrken som kan benämnas som en profession. I dagens samhälle anses den granskning som internrevisionen utför vara ett viktigt verktyg för organisationer för att organisationerna ska kunna få en försäkran om att verksamheten sköts på ett bra sätt (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Utgår man från Brante (2009) syn på vilka yrken som kan benämnas som en profession i dagens samhälle borde internrevisionen anses vara en profession.

*International Professional Practices Framework (IPPF)* är ett ramverk utfärdat av IIA som leder internrevisionsprofessionen. Enligt definitionen av internrevision i enighet med IPPF är internrevisionen en oberoende objektiv rådgivningsverksamhet, som syftar till att skapa värde och förbättra verksamheten (Institute of Internal Auditors, 2016). Ramverket ger en strukturerad bild av hur kunskapsbas och vägledning hänger ihop (The Institute of Internal

Auditors, 2016). Införandet av detta ramverk utökade internrevisorernas roll till att inkludera övervakningen av riskhantering. IPPF-ramverket har förändrat internrevisorsfunktionen till en mer synlig och produktiv agent inom en verksamhet (Aghghaleh, Mohamed, & Ahmad, 2014).

Alla verksamheter har inte en egen internrevisionsavdelning, en del verksamheter lägger istället ut sin interna revision till företag som erbjuder internrevisionstjänster. Dessa leverantörer erbjuder liknande tjänster i egen regi, såsom att granska och utvärdera den interna kontrollen (Aghghaleh, Mohamed, & Ahmad, 2014). Internrevisorer samverkar med chefer för att hitta möjliga potentiella kostnadsbesparingar för att förbättra verksamhetens effektivitet (Cho, Lee, & Park, 2015).

Internrevision utgör ett viktigt moment i en organisations interna kontrollsystem (Carrington, 2010). Internrevisionen har som sitt främsta syfte att ge styrelsen och ledningen en bild över hur väl en organisations rutiner och processer fungerar (KPMG, 2017). Internrevision är en viktig pelare i ägarstyrning samt bolagsstyrning i privata och offentliga organisationer (Institute of Internal Auditors, 2016). Enligt IIA (2016) arbetar internrevisionen bland annat med att:

- Utvärdera kommande teknologier.
- Bedöma risker, kontroller, etik, kvalitet och effektivitet.
- Säkerställa att kontrollerna är tillräckliga och förbättra riskhanteringen.
- Undersöka globala frågor.
- Analysera möjligheter.

Internrevisionens roll har eskalerat under de senaste åren på grund av den drastiska ökningen av företagskonkurser, bolagsskandaler och den globala finansiella krisen (Soh & Martinov-Bennie, 2011; Aghghaleh, Mohamed, & Ahmad, 2014). Tidigare studier visar att internrevisionens betydelse har ökat eftersom internrevisionen via sin tillsynsroll inom bolagsstyrning, riskhantering och internkontroll har en förmåga att bidra till att kvalitén i dessa funktioner håller en hög standard inom organisationer (Coram, Ferguson, & Moroney, 2008).

Internrevisionen har genomgått dramatiska förändringar som har utvidgat dess omfattning på ett sätt som gör det möjligt för internrevisionen att kunna bidra mer för organisationer. Internrevisionen hade tidigare en traditionell roll av förhindrande tjänster i form av att kontrollera verksamhetens transaktioner för att säkerställa att det inte skedde felaktigheter. Idag har internrevisionen en utvärderande och granskande roll, som har till uppgift att förse organisationers interna intressenter med information och rekommendationer som hjälp för att organisationer ska kunna nå de uppsatta målen (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015).

Trots de ökade kraven på bolagen att utlämna bolagsstyrningsrapporter finns det inga liknande krav på bolagen att utlämna någon liknande variant på deras internrevision. Det har begränsat forskares möjligheter att utforska internrevisionens roll och ansvar i organisationer (Soh & Martinov-Bennie, 2011). Tidigare forskning har studerat internrevisionens roll och ansvar i organisationer genom att utfråga ett antal internrevisionschefer. I studien indikeras det att internrevisionens arbetsuppgifter inkluderar riskbedömning, kvalitetssäkring av kontroller, samt att göra gällande att befintliga regler och lagar följs, vilka alla nämnda arbetsuppgifter går under bolagsstyrning (Gramling, Maletta, Schneider, & Church, 2004).

Enligt IIA är internrevisionens främsta arbetsuppgifter inom organisationers internkontroll, riskhantering, och styrning. I de tre följande avsnitten kommer därför en fördjupning inom dessa tre element och internrevisionens roll inom funktionerna.

### *3.1.1 Internrevisionens roll inom organisationers interna kontroll*

Som en konsekvens av att internkontrollsystem har blivit allt viktigare för verksamheter har de externa revisorerna riktat fokus mot revisionssystemen istället för revisionsutfallet. Många bolagsstyrningsrapporter inkluderar i rapporterna information om verksamheternas internkontroll. I takt med att internrevisionens funktion har fått en signifikativt större allmän betydelse har verksamhetens internkontroll fått en större betydelse. Det beror på att organisationers interna kontroll ingår i internrevisionens arbetsområde (Maijoor, 2000).

Ett internkontrollsystem är en viktig komponent för organisationer. Ett effektivt internkontrollsystem kan se till att en organisations möjligheter att uppnå de uppsatta målen ökar (Leng & Zhang, 2014). Internkontrollsystem består av policys och procedurer som är formade för att ge ledningen en resonabel försäkran om att verksamheten kommer uppnå de uppsatta målen, gällande effektiviteten av verksamheten, pålitligheten av den finansiella rapporteringen samt att gällande lagar och regler följs inom organisationen (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Ett internkontrollsystem kan även ge organisationer en försäkran om att felaktiga, otillåtna eller ofullständiga transaktioner inom verksamheten kommer förhindras eller upptäckas. Systemet kan även stödja verksamheterna genom att identifiera de brister som kan uppstå i organisationers riskhantering (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015).

Organisationers interna kontroll är en del av internrevisionens arbetsuppgifter. Internrevisorer har en stor roll i utvärderingen av organisationers internkontrollsystem och bidrar fortlöpande till systemens effektivitet. Att internkontrollsystemen ska fungera effektivt är styrelsens och ledningens ansvar. För att de ansvariga ska kunna bli försäkrade om att internkontrollsystemen fungerar på ett effektivt sätt är det ofta internrevisorerna som får uppgiften att utvärdera om systemen fungerar på ett bra sätt inom organisationer (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015).

### *3.1.2 Internrevisionens roll inom organisationers riskhantering*

IIA ger vägledning till sina medlemmar angående vilka riskrelaterade arbetsuppgifter som borde utföras av internrevisorer i en organisation (Institute of Internal Auditors, 2016). Internrevisorer ska ha en roll som bidrar med en övergripande försäkran på en strategisk nivå genom att exempelvis säkerställa att ramverket för riskhanteringen stämmer överens med ledningens strategi. Internrevisorer ska även utvärdera och granska hanteringen av risker i organisationen genom att undersöka samt bedöma riskhanteringsprocesserna (Coetzee, 2016).

I stora organisationer är det vanligt förekommande att olika avdelningar handskas med verksamhetens riskhantering beroende på riskens art. I dessa fall är det nödvändigt för internrevisorer att ha en övergripande bild av olika sorter av risker som kan uppkomma inom organisationen. Det är också viktigt att ha en bild av hur dessa risker kan hanteras för att kunna bekräfta att tillräckligt mycket säkerhet finns på plats för att kunna avvärja riskerna (Chatterjee & Bose, 2007).

För att internrevisionen ska kunna bistå med hjälp gällande en organisations riskhantering måste det kunna säkerställas att internrevisionen är oberoende från organisationens riskhanteringsstrukturer. Internrevisionens oberoende ska inte hindra eller försvåra den nödvändiga kommunikationsprocessen som måste ske mellan internrevisionen och organisationens riskhantering angående riskrelaterade problem. Istället bör det finnas en återkommande kommunikation mellan internrevisionen och de som är involverade i riskhanteringen. En ständig kommunikation emellan underlättar för båda parterna att vara uppdaterade inom potentiella nya risker, förlusthändelser eller om det finns en brist i den interna kontrollen (Coetzee, 2016)

### *3.1.3 Internrevisionens roll inom organisationers styrning*

Styrning är en viktig del för organisationer eftersom det är ett nyckelelement för att organisationer ska kunna prestera på önskad nivå (Florin, 2015). En organisations bolagsstyrning interagerar med både internkontroll och riskhantering. En organisation är beroende av både riskhantering och internkontroll för att kunna genomföra en bra bolagsstyrning. Det beror på att organisationen behöver riskhanterings hjälp för att kunna förstå vilka utmaningar organisationen står inför. Internkontrollen hjälper organisationen med de nödvändiga mätningarna som behöver utföras för att kunna säkerställa att det tas till de åtgärder som krävs för att hantera utmaningarna (Minculete & Olar, 2014).

Att en organisations riskhantering håller en hög standard gör det möjligt för organisationen att upprätthålla en hög nivå av bolagsstyrning (Chatterjee & Bose, 2007). Det är av yttersta vikt att styrelsen förstår värdet av bolagsstyrning. En hög standard av bolagsstyrning kan ha en stor påverkan på hur väl organisationen möter de existerande förväntningarna samt hur väl organisationen presterar som helhet (Mahzan & Yan, 2014). Internrevisionens roll inom organisationer beträffande styrning har ökat eftersom internrevisionen kan hjälpa organisationer att utveckla deras bolagsstyrning till att vara av hög kvalitet (Florin, 2015; Mahzan & Yan, 2014).

Internrevisionens roll inom bolagsstyrning är att utvärdera hur bolagsstyrningen appliceras inom organisationen för att kunna ge försäkran åt ledningen att styrningen fungerar. I de fall styrningen inte fungerar är internrevisionens uppgift att ge rådgivning till ledningen om vad som kan förbättras i styrningen (Minculete & Olar, 2014).

## **3.2 Intressenter**

Intressenter är en individ eller en grupp som kan påverka eller bli påverkade av en organisations prestationer, och är därmed en viktig del av en organisation (Freeman, 1984). För att kunna förstå vad som förväntas av internrevisionen måste de verkande inom internrevisionen se till att vara medvetna om vilka deras intressenter är, och vad dessa intressenter förväntar sig att internrevisionen ska bidra med (Güner, 2008).

I takt med att internrevisionen har utvecklats har även rapporteringsstrukturen förändrats. Tidigare rapporterades internrevisionens upptäckter till ledningen som sedan distribuerade denna information till berörda parter inom organisationen. För att kunna tillhandahålla en

oberoende rapport om internrevisionens upptäckter inom organisationen har rapporteringsförhållandena förändrats (Chambers & Odar, 2015). Internrevisionens upptäckter rapporteras i många organisationer i mycket större grad än förut direkt till styrelsen (Chambers & Odar, 2015). Revisionskommittén är enligt Sarens och De Beelde (2006) ytterligare en av internrevisionens intressenter och baserar det på tidigare studier som har forskat kring internrevisionens och revisionskommitténs förhållande.

En enhet eller organisation ska utifrån den normativa intressentteorin ta hänsyn till deras samtliga intressenter, utan att det uppstår någon särbehandling bland intressenterna på grund av en intressentgrupps makt inom organisationen (Hasnas, 1998). Organisationen ska försöka ge samtliga intressenter en likvärdig uppmärksamhet. I de fall det är svårt att tillhandahålla intressenterna en likvärdig uppmärksamhet, ska organisationerna enligt den normativa intressentteorin göra de överväganden som krävs mellan intressenterna för att få ett så bra utfall som möjligt för organisationen (Hasnas, 1998).

En organisations internrevisionsfunktion kan inte vara objektiv och presentera opartiska rapporter till styrelsen gällande ledningens arbete, om det är ledningen som har ansvaret för att avsätta och tillsätta internrevisorer (Christopher, Sarens, & Leung, 2009). På grund av att ledningen har makten att säga upp internrevisorerna försvinner internrevisorernas objektivitet gentemot ledningen. Det kan leda till att internrevisorerna försöker jobba på ett sätt som inte ska göra ledningen missnöjd. Genom att stärka relationen mellan internrevisionen och styrelsen kan internrevisionen presentera en mer rättvis och objektiv rapport till styrelsen, som ämnar till att förbättra organisationen samtidigt som internrevisionen fortfarande kan tillföra ledningen ett mervärde (Chambers & Odar, 2015).

Mutchler, Chang och Prawitt (2001) lyfter fram betydelsen av oberoende inom internrevisionsbranschen och menar att efterfrågan på internrevisorernas oberoende har ökat eftersom internrevisorerna har mer ansvar än tidigare inom organisationer. Vidare menar författarna att internrevisionens ökade ansvar inom organisationer som verkar i en omväxlande affärsvärld, tillsammans med globaliseringen och en ökad ekonomisk konkurrens bland företag skapar en press på internrevisorerna som kan påverka deras oberoende (Mutchler, Chang, & Prawitt, 2001).



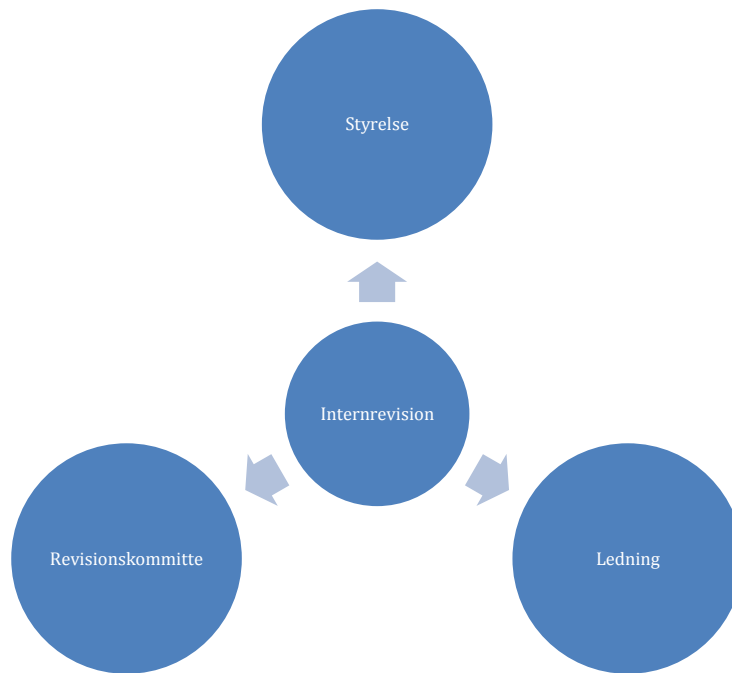
Många ledande befattningshavare och chefer anser att internrevisorerna arbetar för de och att rapporteringen som sker till revisionskommittén är en formalitet (Drent, 2002). Christopher, Sarens, och Leung (2009) menar att internrevisionen ofta hamnar i kläm mellan ledningen och styrelsen vilket kan påverka dess oberoende. Internrevisionen har skyldigheter till båda parter. Dels ska internrevisionen tillföra ledningen ett mervärde samtidigt som styrelsen förväntar sig en regelbunden rapportering angående ledningens status.

Drent (2002) anser att revisionskommittén värdesätter att internrevisionen är oberoende i högre grad än ledningen. Denna faktor kan göra att internrevisionen riskerar sitt oberoende om det är de som blir granskade som tillsätter och avsätter internrevisorerna. I många fall är det ledningen som brukar anställa och avskeda internrevisorerna (Christopher, Sarens, & Leung, 2009).

Clarkson (1995) anser att man kan dela in intressenter i två grupper. En primär grupp och en sekundär grupp. Primära intressenter är en individ eller grupp vars roll inom organisationen är vital för verksamhetens fortsatta överlevnad. En sekundär intressent är en som kan påverka eller bli påverkad av organisationen men som inte är en del av det dagliga arbetet inom organisationen eller är viktig för organisationens överlevnad.

Miles (2012) menar att internrevisionens primära interna intressenter är ledningen, och styrelsen tillsammans med revisionskommittén. Ledningen har en del attribut som kännetecknas av en sekundär intressent men eftersom ledningen har ansvaret för det dagliga arbetet kan ledningen inte räknas som en sekundär intressent. Ledningen är en primär intressent enligt Clarkson (1995) eftersom ledningen är en viktig del av organisationen. Styrelsen tillsammans med revisionskommittén är inte en del av det dagliga arbetet men är viktiga för en organisation och är därmed primära intressenter (Christopher, Sarens, & Leung, 2009).

Figur 1 visar internrevisionens förhållande till dess tre primära intressenter inom en organisation. Internrevisionen har olika förpliktelser till respektive intressentgrupp och ska enligt Sarens och De Beelde (2006) försöka bidra med ett värde till varje intressentgrupp.



Figur 1. Internrevisionen och dess primära interna intressenter

### 3.3 Förväntningar

Förväntningar är en del av människors vardag och är ett sätt att bedöma framtiden. Hur förväntningar formas kan variera. Det kan exempelvis ha sitt ursprung från en individs tidigare erfarenheter eller förhoppningar om ett önskat utfall (Olkkonen & Luoma-aho, 2014). Intressenters förväntningar bygger på vad de tror att en tjänst eller produkt ska kunna tillföra för en organisation (Hietbrink, Hartmann, & Dewulf, 2012). Att veta intressenternas förväntningar kan vara en faktor som underlättar att konflikter i en organisation kan undvikas (Bourne, 2011). Förstår man inte vad intressenternas förväntningar är eller skapar förväntningar som är för svåra att uppnå kan det leda till problem i en organisation (Olkkonen & Luoma-aho, 2014).

Intressenter har en rad olika förväntningar på internrevisionen inom en organisation (Sarens & De Beelde, 2006). Sarens och De Beelde (2006) nämner fem olika förväntningar på internrevisionen i sin studie. Den första förväntningen är att ledningen förväntar sig att internrevisionen ska kompensera förlusten som har orsakats av organisatorisk komplexitet. Den andra förväntningen på internrevisionen är att internrevisionen skall företräda som ett skydd för att behålla företagskulturen genom kontakter i arbetsfältet. Den tredje förväntningen på internrevisionen är att det ska fungera som en stödjande funktion i övervakningen och

förbättringsarbetet av organisationers riskhantering och internkontroll. Vidare förväntas internrevisorerna att utbilda framtida ledare. Slutligen förväntas det att internrevisionen aktivt samarbetar med de externa revisorerna för att öka den totala revisionstäckningen (Sarens & De Beelde, 2006).

Teorin om förväntningsgap brukar ofta associeras med den finansiella revisionen. Där talas det om skillnaden mellan intressenters och revisorers uppfattningar om revisionen (Öhman, 2007). Öhman (2007) definierar förväntningsgapet som en diskrepans mellan vad intressenter och revisorer uppfattar att revisorerna ägnar eller ska ägna sig åt. En definition av den finansiella revisionens förväntningsgap som påminner om förväntningsgapet inom internrevisionen är Humphrey (1997) definition. Humphrey (1997) tolkar förväntningsgapet som en känsla av att revisorer utför sitt arbete på ett sätt som inte stämmer överens med uppfattningar och önsknings hos dem som ska dra nytta av revisionen. Sarens & De Beelde (2006) förklarar att ett förväntningsgap uppstår inom internrevisionen när intressenterna uppfattar internrevisionen som en tjänst som inte tillför organisationen något värde.

### **3.4 Värdeskapande**

En internrevisionsfunktion kan tillföra värde för en organisation genom att analysera riskerna som organisationen är exponerat inför och genom internrevisorernas rekommendationer i internrevisionsberättelsen som upprättas i slutet av ett uppdrag. Det är svårt för internrevisionen att ge en fullständig försäkran om att det inte finns någon brist inom organisationen efter ett avslutat uppdrag, men det kan ge en rimlig försäkran om att de signifikanta riskerna är identifierade och inte utgör ett problem (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014).

Internrevisorer måste ha en god förståelse för branschen som organisationen verkar inom för att kunna övervaka ifall en situation skulle uppstå. Internrevisorerna måste hålla sig uppdaterade för att kunna vara medvetna om de förändringar som kan uppstå för organisationen. Det kan vara nya risker som uppstår som internrevisorerna måste hjälpa till att identifiera även om det är ledningen som har det slutliga ansvaret för identifieringen av risker (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014).

Organisationer kan lyckas undvika förluster och spara in på utgifter tack vare internrevisorers arbete (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014). Ett specifikt exempel på hur internrevisorernas arbete kan leda till att organisationer sparar in på utgifter är vid fall där organisationen väljer att följa de rekommendationer som anges i internrevisionsrapporten. Det kan röra sig om att

organisationen väljer att utföra de förbättringsförslag som anges i internrevisionsrapporten kring organisationens internkontrollsystem. Leder denna åtgärd till att organisationen identifierar en signifikant brist som hade kostat organisationen pengar om inte rekommendationerna hade följts, kan det konstateras att organisationen har sparat pengar på grund av internrevisorernas arbete (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014).

Det kan vara svårt att kvantifiera det värde som internrevisionen tillför för en organisation. En del av värdet som internrevisionen tillför ligger i upptäckterna som redovisas i internrevisionsrapporten och de rekommendationer som anges i den (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014).

### **3.5 Internrevisionen som en mellanhand**

Agentteorin är förhållandet mellan ägare och företagsledare, där den ena aktören är principal och den andra aktören är agent (Bruzelius & Skärvad, 2011). Principalen förväntar sig få ett arbete utfört av agenten (Jensen & Meckling, 1976). Houghton et al. (2011) hävdar att agentteorin förklarar olika motiv samt asymmetrisk information mellan principalen och agenten. Informationsasymmetri föreligger då agenten har mer information än principalen samt när agenten är mer insatt i en situation än vad principalen är. Aktörerna ingår ett avtal för att säkerställa att agenten inte agerar på ett sätt som inte skulle tillfredsställa principalen (Houghton, Jubb, & Kend, 2011).

Både principalen och agenten är nyttomaximerande, vilket innebär att både aktörerna försöker vinna genom sin relation och position. Adams (1994) förklarar att vid nyttomaximering ser agenten endast till sina egna intressen och tar tillfället i akt att agera mot principalens intressen (Adams, 1994). För att hantera detta problem måste principalen skapa incitament samt övervaka agenten (Jensen & Meckling, 1976).

Bolagsstyrning har enligt Christopher, Sarens och Leung (2009) uppkommit på grund av att ägarna och de som styr bolagen ofta inte är samma personer. Om man tyder relationen mellan ägare, styrelse och ledning med hjälp av agentteorin går det att konstatera att ledningen och styrelsen är ägarnas agent samtidigt som ägarna är principal i detta samband. Styrelsen och ledningen har fått ansvaret att styra och leda organisationen av ägarna. Eftersom styrelsen inte är med i det dagliga arbetet kring organisationen, utan endast träffas ett antal gånger per år är det styrelsen som utser en ledning som ska ha kontrollen över det dagliga arbetet. Även här finns det en principal- och agentrelation där styrelsen är principal och ledningen är agent. I det

första principal- och agentförhållandet är det den oberoende externrevisionen som fungerar som mellanhand mellan ägarna, styrelsen och ledningen. Externrevisionen granskar och utvärderar den finansiella rapporteringen för att kunna försäkra ägarna om att den finansiella rapporteringens kvalitet håller en god standard. Internrevisionens roll uppkommer i det andra principal- och agentsambandet genom att fungera som en mellanhand mellan styrelsen och ledningen. Internrevisionen granskar samt utvärderar bland annat ledningens arbete och förmedlar upptäckterna till styrelsen via revisionskommittén för att kunna försäkra styrelsen om att organisationen är välfungerande (Christopher, Sarens, & Leung, 2009).

### **3.6 Sammanfattning**

Syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut. Studien kommer att utgå från de olika beståndsdelarna i den teoretiska referensramen för att försöka besvara studiens frågeställningar. För att försöka förstå hur internrevisionens roll ser ut inom organisationer, kommer studien baseras på de tidigare studierna som har presenterats i den teoretiska referensramen som har undersökt internrevisionens roll. För att förstå vilket värde internrevisionens interna intressenter förväntar sig att internrevisionen ska tillföra, kommer studien att ta stöd av de tidigare presenterade studierna som har undersökt vilket värde de interna intressenterna förväntar sig att internrevisionen ska tillföra.

## 4. Empirisk Metod

I detta kapitel presenteras valet av studiens empiriska metod. Kapitlet förklarar även aspekter av studien som är viktiga att ta hänsyn till.

### 4.1 Forskningsdesign

För att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut, har det totalt genomförts sex intervjuer. Två av intervjuerna som har genomförts har skett via telefon och resterande intervjuer har genomförts ansikte mot ansikte. Intervjupersonerna som deltagit i intervjuerna anses bidra med relevant information för studien.

### 4.2 Datainsamlingsmetod

Syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut. Det medför att valet av datainsamlingsmetod har varit kvalitativ. En kvalitativ fallstudieundersökning har genomförts på MKB. Fallstudien kompletteras med ytterligare intervjuer som har genomförts på olika företag för att komplettera studien.

Kvalitativa data är ett samlingsnamn för olika typer av forskning som bygger på olika discipliner (Arne & Svensson, 2011). Kvalitativ forskning bygger enligt Ahrne och Svensson (2011) på att omvandla det som observeras, rapporteras eller registreras till skrivna ord.

För att samla in kvalitativa data har semistrukturerade intervjuer genomförts. Semistrukturerade intervjuer innebär att nya frågor kan tillkomma under en intervju utöver det som står i intervjuguiden, dock är det beroende på hur respondenterna svarar. Personliga intervjuer är lämpliga för studien eftersom det är enklare för forskaren att kontrollera de öppna frågorna som finns tillgängliga (Denscombe, 2016). Fördelen med semistrukturerade intervjuer är att svaren blir mer uttömmande och bidrar till ett bättre underlag när svaren analyseras och tolkas (Bryman & Bell, 2011). En annan fördel är att forskaren får en möjlighet att ställa följdfrågor (Denscombe, 2016).

Observation är en annan metod som hade kunnat tillämpas. Observationer är lämpliga när man ska studera beteende för att kunna uttala sig och komma fram till resultat (Denscombe, 2016). Dock kräver observationer längre tid för att uttala sig och komma fram till ett resultat (Denscombe, 2016). Eftersom studien är begränsad har valet av observation inte varit möjligt.

### 4.2.1 Intervju

Två intervjumetoder har använts, i form av telefonintervju och ansikte mot ansikte. Telefonintervju tillämpades på grund av att respondenterna föredrog billigare och snabbare intervjuer i avseende till den tid och tillgänglighet respondenterna hade. En fördel med telefonintervju är att det sparar på tid och utgifter. Metoden medför inte några fördröjningar vid insamling av data eller onödiga transportkostnader, eftersom forskaren inte behöver resa till olika områden eller regioner för att utföra en intervju (Denscombe, 2016). Nackdelen med telefonintervjuer är att det betraktas som en ganska osäker forskningsmetod, eftersom man kan få en känsla av att respondenterna med stor sannolikhet inte är representativa (Denscombe, 2016).

Ansikte mot ansikte innebär som namnet säger direkt kontakt mellan forskaren och respondenten (Denscombe, 2016). Fördelen med denna intervjumetod är att man får mer detaljerade och utförligare data samt att svarsfrekvensen är högre med mer djupgående information (Denscombe, 2016). Vid denna typ av surveyundersökning kan forskaren etablera sig på fältet, dock är dessa intervjuer kostsamma jämfört med att använda post, internet eller telefon för informationsinsamling (Denscombe, 2016).

## 4.3 Fallstudie

Fallstudier fokuserar på förekomsten av ett särskilt fenomen för djupgående redogörelse (Denscombe, 2016). Det ger forskaren möjligheten att studera ett fall på ett ingående sätt. Denna strategi är viktig för att förstå det komplexa förhållandet mellan faktorer som är verksamma inom en viss social inramning (Denscombe, 2016). I studien har det genomförts en fallstudie på MKB. Valet av fallstudie beror på att det ger möjligheten att utföra djupare undersökningar. Fallstudier fokuserar på förekomsten av ett särskilt fenomen för djupgående redogörelse (Denscombe, 2016). Genom att utföra en fallstudie på MKB har studiens frågeställningar kunnat undersökas från olika perspektiv. Fallstudien på MKB har kompletterats med intervjuer som kommer att fungera som ett stöd för fallstudien. Det har genomförts tre intervjuer utöver fallstudien på MKB. Två av intervjuerna skedde före intervjuerna på MKB medan den tredje utfördes efter MKB-intervjuerna. Beslutet att utföra två intervjuer före intervjuerna på MKB togs för att fördelen att testa intervjufrågorna innan intervjuerna på MKB skulle ske ansågs vara vital. På det viset kunde eventuella svagheter i intervjufrågorna identifieras och korrigeras inför fallstudien. En annan fördel med att utföra

intervjuerna före fallstudien var att öka kunskapen inom området som skulle undersökas inför MKB-intervjuerna. Utöver nämnda fördelar gav de kompletterande intervjuerna information som inte kunde inhämtas från MKB på grund av olikheterna som bolag mellan MKB och de andra företagen. Den tredje intervjun som utfördes efter MKB-intervjuerna var med två sakkunniga revisorer på stadsrevisionskontoret i Malmö. Vid första kontakten med MKB fick vi information om att en del av MKB:s internrevision utförs av stadsrevisionskontorets sakkunniga revisorer. Eftersom vi ville få en helhetsbild av MKB:s internrevision valde vi att komplettera vår fallstudie med en intervju med de sakkunniga revisorerna där de fick berätta om deras granskning på MKB.

#### **4.4 Intervjuguide**

För att få svar på studiens frågeställning har en intervjuguide upprättats. Intervjuguiden (se bilaga 1) upprättades som en förberedelse för intervjuerna. Intervjuguiden består av öppna frågor för att göra intervjun mer flexibel samt för att ge respondenterna utrymme att besvara frågorna på bästa sätt. Eftersom intervjun är semistrukturerad har forskarna emellertid varit flexibla när det gäller intervjufrågornas ordningsföljd. Det underlättar för forskarna att utveckla idéer samt tala mer naturligt och utförligt om de frågor som tas upp (Denscombe, 2016).

Intervjuguidens inledande frågor syftade till att få övergripande bakgrundsinformation gällande respondenterna och det företag respondenterna verkar inom. De efterkommande frågorna är kopplade till frågeställningarna och var ämnade till att förstå hur internrevisionen i företag ser ut, samt att förstå vilket värde de interna intressenterna förväntar sig att internrevisionen ska tillföra. Frågorna 3–9 berör respondentens roll inom företaget. Genom att ställa dessa frågor kunde man få en bra bild över respondentens roll i företaget. Frågorna 10–15 handlar om internrevisionens roll och arbetsuppgifter inom företaget. Att ställa dessa frågor underlättade att förstå inom vilka områden företagets internrevision har sin fokus. Frågorna 16–20 kommer in på internrevisionens betydelse för företaget. Frågorna handlar också om att internrevisionens granskningsrapport och oberoende. Att ställa dessa frågor kunde visa på internrevisionens relevans och anseende inom företaget. Frågorna 21–27 berör förväntningarna på internrevisionen och värdet internrevisionen tillför. Svaren på frågorna gav en uppfattning om hur väl internrevisionen lever upp till de ställda förväntningarna inom företaget samt gav en bild av hur företagets internrevision ser ut.



## 4.5 Informationsbearbetning

Intervjuerna som analyseras har spelats in på band som därefter har transkriberats i ett textdokument. Detta gör att underlaget lättare kan analyseras. Nackdelen med inspelning av intervju är att respondenten kan bli alltmer försiktig och tillbakadragen (Alvehus, 2013).

Alvehus (2013) indikerar att inspelning kan störa och begränsa i hur öppen respondenten är under intervjun, däremot hävdar Denscombe (2016) att respondenterna blir avslappnade efter en kort stund. Vid transkribering kan forskaren vara selektiv, vilket innebär att det räcker med att transkribera små extrakt som kan användas som citat (Denscombe, 2016). Undersökningar om intervjuer visar att respondenter svarar olika beroende på hur respondenterna uppfattar forskarens frågor (Denscombe, 2016).

Kvalitativa forskare måste acceptera att det är omöjligt att presentera all insamlad data.

Kvalitativa forskare måste vara selektiva med vad de presenterar. Det innebär att de måste försöka identifiera de centrala delarna av empirin och prioritera vissa delar framför andra (Denscombe, 2016). För att analysen skulle få en bra struktur har studiens insamlade data kodats med hjälp av öppen kodning (se bilaga 2). Öppen kodning används för att kunna bryta ner, studera, jämföra och kategorisera data (Bryman & Bell, 2011). Kodningen innefattade intervjufrågor som skulle hjälpa till att svara på undersökningens syfte. Kodningen skedde genom att först läsa igenom samtliga transkriberingar och föra anteckningar på nyckelord och olika teman i materialet. För att lättare identifiera de olika teman gjordes understrykningar med olika färger i transkriberingarna. De teman som identifierades under kodningen jämfördes och diskuterades ihop för att sedan välja ett urval av de teman som var mest relevanta för studiens frågeställning. Valda teman för studien är internrevisionens roll och internrevisionens förväntade värde. Transkriberingarna lästes sedan igenom en gång till med syfte att identifiera och skriva ner så många koder som möjligt för att beskriva alla aspekter från den insamlade empirin. Listan med de identifierade koderna arbetades sedan igenom för att få fram en slutlig lista med koder som var relevanta för studien och de valda teman. För att få en förståelse för vilken del av studiens frågeställning de olika koderna besvarade placerades koderna sedan under olika kategorier. Kategorierna som har tillämpats är internrevisionen på företagen, internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion, internrevisionens oberoende och objektivitet samt förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion. Att dela upp studiens empiri i olika koder, kategorier och teman har underlättat arbetet i att identifiera det som är relevant för studien från den insamlade empirin.

## **4.6 Forskarens roll**

Vid en intervju bör man som forskare vara medveten om hur forskarens roll kan påverka respondenternas svar. Respondenter tenderar att svara olika beroende på hur de uppfattar forskarens frågor (Denscombe, 2016). Denscombe (2016) menar vidare att det i synnerhet är forskarens kön, ålder och etniska bakgrund som delvis inverkar på hur mycket och hur ärlig informationen som ges av respondenten är (Denscombe, 2016). Data påverkas av forskarens personliga identitet och Denscombe (2016) kallar detta för intervjuareffekten. Naturligtvis beror det på vem det är som intervjuas för att forskarens personliga identitet ska ha en inverkan på respondenten. Mycket beror på vilken typ av ämne som diskuteras under intervjun. Ämnen som kan ge forskarens identitet en särskild betydelse gäller till mestadels ett känsligt ämne eller frågor (Denscombe, 2016). Känsliga frågor kan få respondenten att känna sig besvärade och inta en försvarsställning (Denscombe, 2016). När detta inträffar så finns det en risk att respondenten svarar i enighet med vad denne tror att forskaren förväntar sig av. En annan risk som kan uppstå är att respondenten skräddarsyr sina svar så att det stämmer överens med forskarens förväntningar (Denscombe, 2016). För att få så trovärdig information som möjligt är det viktigt att be respondenterna att utveckla deras resonemang för att se till att man har förstått vad respondenten menar. Genom att göra på det viset underlättar det för forskaren när informationen sedan ska analyseras (Denscombe, 2016). Genom att be respondenterna om en mer utförlig förklaring eller exempel när deras påståenden har varit oklara samt att följa upp respondenternas svar efter intervjun har det kunnat säkerställas att informationen som har samlats in är trovärdig.

## **4.7 Urvalsram**

Urvalsramen för studien genomfördes genom intervjuer på olika företag i trakterna kring södra Skåne. Sammanlagt har sex intervjuer genomförts och sju respondenter har deltagit. En av intervjuerna utfördes med två respondenter samtidigt. Två av intervjuerna har skett via telefon och resterande ansikte mot ansikte. Intervjuerna användes för att samla information. Intervjuerna upplevs som tillräckliga för att skapa förståelse och för att kunna göra en analys. Företagen har valts ut enligt ett bekvämlighetsurval. Bekvämlighetsurval är ett urval som bygger på forskarens bekvämlighet, på grund av begränsade resurser vad gäller tid och pengar (Denscombe, 2016). Företagen som har valts ut har därmed varit företag som omsätter minst en miljard kronor om året, för att bidra med relevant information samt varit lokaliserade i trakterna

kring Kristianstad och Malmö. Valet att rikta in sig på företag som omsätter minst en miljard kronor om året, beror på att det har visat sig under studiens gång, att de flesta företag som omsätter mindre än en miljard kronor om året inte har någon internrevisionsfunktion inom deras organisationer. I mån av respondenternas och forskarnas tid har intervjuerna gett möjlighet till personliga intervjuer. En fördel med personlig intervju är att den är relativt lätt att kontrollera (Denscombe, 2016). Intervjuerna medför även att det blir lättare för forskaren att skriva ut en inspelad intervju när samtalet involverar en till två deltagare (Denscombe, 2016).

#### *4.7.1 Respondenter*

Respondenterna som har medverkat i intervjuerna har befattningar som ekonomichef, revisor, controller, CFO, revisionskommittémedlem och styrelsemedlem. Detta gör att respondenterna har en stor inverkan på respektive företags internrevision. Två av de studerade företagen samt deras anställda har önskat att inte benämnas vid namn i studien. Däremot har de godkänt att de i studien kan beskrivas utifrån vilken bransch de är verksamma inom samt vilken position respondenterna har inom företagen. MKB har godkänt förfrågan om att använda företagets och respondenternas riktiga namn.

Följande intervjuer har genomförts:

- Respondent A intervjuades 2017-04-27, bandinspelad, 25 minuter.
- Respondent B intervjuades 2017-05-05, bandinspelad, 30 minuter.
- Respondent C intervjuades 2017-05-02, bandinspelad, 40 minuter.
- Weronica Greberg intervjuades 2017-05-03, bandinspelad, 25 minuter.
- Magnus Jönsson intervjuades 2017-05-03, bandinspelad, 40 minuter.
- Fia Lindher och Richard Magnusson intervjuades 2017-05-04, bandinspelad, 30 minuter.

#### **4.8 Tillförlitlighet, trovärdighet och överförbarhet**

Tillförlitlighet, trovärdighet och överförbarhet inom kvalitativ forskning definieras som olika slags mått på kvalitet och beslutsamhet (Bryman & Bell, 2011). Tillförlitligheten och trovärdigheten i fallstudier som ett tillvägagångssätt måste vara så höga som möjligt för att studiens kvalitet ska vara hög. Hög tillförlitlighet och trovärdighet i fallstudier minskar risken på misstro om hur rimligt det är att generalisera utifrån ett fall. Överförbarhet innebär att förklara hur ett resultat är applicerbart på andra områden (Denscombe, 2016).

Trovärdighet och validitet avser huruvida vi undersöker det vi vill undersöka (Alvehus, 2013). Denna studie har en del begränsningar som kan komma att ha en påverkan på resultaten och

slutsatserna som kommer att kunna dras. Denna studie har främst baserats på intervjuer för att samla in empiri. Intervjuer är särskilt lämpade när man vill ha djupgående och detaljerade data (Denscombe, 2016). Intervjuerna som har hållits i denna studie varar i snitt 30 minuter. Att lyckas nå djup inom området som undersöks med hjälp av så korta intervjuer är väldigt svårt. Det finns en risk att viktig information har utelämnats vid intervjuerna som hade kunnat förstärka tillförlitligheten i den insamlade empirin. Inför intervjuerna fanns det en förhoppning om att intervjuerna skulle ge mycket mer empiri än vad utfallet blev. Det kan bero på att intervjufrågorna inte var tillräckligt detaljerade och öppna, med lite utrymme för långa svar från respondenterna. Som det nämns ovan har studiens empiri baserats på intervjuer. Detta kan medföra en risk för att studien inte blir fullständigt objektiv, då forskarens egna värderingar och tankar kan påverka resultatet. Empirin kan tolkas på olika sätt baserat på vem som tolkar materialet. Det finns även en risk avseende trovärdigheten i studiens empiri eftersom det är baserat på intervjuer. Risken ligger i ovissheten kring huruvida respondenternas svar speglar verkligheten eller om respondenterna väljer att säga sådant som får dem att framställa sig själva eller företaget i bättre dager.

För att få en högre trovärdighet i studien hade det varit gynnsamt att kombinera intervjuerna med ytterligare data i form av dokument hos företagen som berör området som undersöks. Att studien inte har kombinerats med sådana data beror på att respondenterna inte hade tillåtelse att dela med sig av sådan information eller att det skulle ta tid att få fram sådan information. I ett försök att förstärka studiens trovärdighet har vi istället haft en kontinuerlig dialog med respondenterna och följt upp intervjuerna med följdfrågor i efterhand, samt tagit kontakt med respondenterna vid behov och bett om förtydligande om det har dykt upp något från intervjuerna som vi inte har förstått.

## 5. Fallpresentation

I detta kapitel presenteras den data som har samlats in för vår undersökning. Varje fall inleds med en bakgrundsinformation, vilket ger en förståelse över hur företaget ser ut samt ger en klarare bild över respondentens roll i företaget. Därefter redogörs internrevisionen på företaget. Vidare presenteras internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget, samt intressenternas förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion. Först kommer en presentation av det data som har samlats in som stöd för fallstudien som har utförts på MKB. Sedan presenteras resultatet från MKB.

### 5.1 Företag A

Respondent A är utbildad civilekonom och jobbar som *Financial Controller* på Företag A. Respondent B är också utbildad civilekonom och jobbar som CFO på företaget. Företag A är ett internationellt börsnoterat företag som ingår i en koncern. Bolaget är moderbolag inom koncernen och deras ändamål är att komma på lösningar som ska underlätta förflyttningen av aktiva familjers utrustning.

#### 5.1.1 Internrevisionen på företaget

Företaget har ingen formellt utnämnd internrevisionsavdelning och de har inte heller en anställd internrevisor på företaget som endast har internrevisionsrelaterade arbetsuppgifter. Det är istället Respondent A eller Respondent A:s chef på ekonomiavdelningen som har fått uppgiften att utföra de interna revisionerna på företaget. Oftast utför Respondent A granskningen tillsammans med ytterligare en person från något av bolagets dotterbolag. De interna revisionerna brukar utföras två gånger per år.

Internrevisionen som Respondent A utför består av att granska den finansiella delen på företaget. Respondent A fokuserar på att granska riskhanteringen vid de finansiella riskerna och den interna kontrollen utifrån ett finansiellt perspektiv. Respondent A förklarar att internrevisionen på företaget är uppdelad på områden och säger:

*”Vi har ju andra funktioner inom bolaget som har sina interna kontroller och interna revisioner men det är inget som jag tar del av”.*

Bolaget fokuserar på att granska den interna kontrollen. Den interna kontrollen ser över hur olika processer är designade samt hur man utnyttjar eller inte utnyttjar systemet för att skapa *trails* i transaktioner, attester och godkännande av maskininköp. Respondent B påpekar att det

är det som skiljer internrevisionen från den externa revisionen. Respondent B menar att man granskar väldigt mycket på bolagsformalia, det vill säga hur besluten tas, vilka som tar beslut och hur protokollen förs.

Företaget har ändrat på metoderna för hur internrevisionen ska utföras under de senaste åren. Tidigare har granskningen baserats på att intervjua de ansvariga inom respektive område för att få reda på hur saker och ting fungerar. Nu har man istället valt att komplettera granskningen med tester. Internrevisorerna intervjuar fortfarande de ansvariga inom varje område men kompletterar det med tester för att kontrollera att det som sägs faktiskt görs inom avdelningarna. Enligt Respondent B har företagets internrevision varken blivit större eller mindre. Istället har internrevisionen hållit sig på en relativt konstant nivå, dock har det skett förändringar vid internrevisionen. Respondent B menar att man tidigare fick föränmäla ett besök vid revisionsgranskning, vilket innebär att man fick förvarna andra bolag att man skulle utföra en revision. Förra året började man arrangera oanmälda besök där man dök upp utan förvarning för att utföra granskningarna.

Internrevisorerna på företaget rapporterar deras upptäckter till deras överordnade chefer, som sedan rapporterar vidare till styrelsen, revisionskommittén och andra berörda parter. Internrevisorerna på företaget har således ingen direkt kontakt med styrelsen eller revisionskommittén gällande granskningsrapporten. Respondent A förklarar internrevisorernas relation till styrelsen och revisionskommittén och antyder att en sådan relation inte existerar genom att säga:

*”Jag vet inte riktigt vad som går till styrelsen. Om de får den rapport vi skriver eller om de får en sammanfattning eller om de får den muntligt det vet jag inte faktiskt inte. Så där hade man säkert kunnat göra det mer effektivt”. Vidare önskar respondent A att de kunde ”få mer direktiv uppifrån läsarna. Vad de egentligen vill se så att man inte sitter och skriver en massa i onödan”.*

Respondent A vet inte om allt i granskningsrapporten är till användning för intressenterna och tycker att den aspekten kan bli effektivare. Respondent A tror inte att det skulle göra någon skillnad för internrevisorerna om de istället skulle rapportera direkt till styrelsen. Respondent A tror inte heller att rapporteringsförhållandet, där internrevisorerna rapporterar till ledningen som i sin tur rapporterar till styrelsen och revisionskommittén, påverkar internrevisorernas oberoende. Respondent A motiverar synen på internrevisorernas oberoende genom att säga:

*”Jag är inte ute efter att sätta dit någon. Allting sker ju internt så vi försöker lyfta fram så mycket som möjligt. Både det bra och det dåliga. Det är ju bara interna parter som läser rapporterna”.*

#### *5.1.2 Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget enligt Respondent A*

Respondent A anser att internrevisionen är betydelsefull för företaget på flera olika sätt. Enligt Respondent A kan granskningarna ge de ansvariga på huvudkontoret väldigt viktig input och ibland kan granskningen även konstatera att allting sköts och fungerar på ett bra sätt. Bolaget har många dotterbolag runtom i världen, vilka har olika regler att förhålla sig till beroende på vilket land bolagen är placerade på. Granskningen kan bidra med att belysa olika skillnader som har uppstått i de olika bolagens rapportering till moderbolaget på grund av deras geografiska läge. Moderbolaget vill försäkra sig om att dotterbolagen följer och har kunskap om hur de ska tillämpa de principer som moderbolaget har satt upp. Granskningen vid den interna revisionen kan hjälpa moderbolaget att säkerställa att dotterbolagen följer principerna.

Företaget använder också internrevisionen som ett stöd vid informationsdelningen bland bolagen inom koncernen. Om internrevisorerna upptäcker att ett visst bolag jobbar på ett bra sätt inom ett visst område försöker man sprida den kunskapen bland de olika bolagen. Granskningen som utförs vid den interna revisionen hjälper även företaget att utvecklas. Respondent A poängterar att huvudsyftet med granskningarna är att ständigt utveckla den interna kontrollen inom bolagen. Utöver det fungerar den interna revisionen som en kvalitetsstämpel för företaget. Upptäcker internrevisorerna något som behöver åtgärdas eller förbättras kan företaget agera direkt för att korrigera bristerna. Finner internrevisorerna inget fel kan de ansvariga få en bekräftelse på att allt fungerar som det ska inom företaget.

#### *5.1.3 Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget enligt Respondent B*

Respondent B anser att internrevisionen är extremt betydelsefull för bolaget. Dels för att bolaget ska vara på sin vakt, eftersom de kan bli granskade. Vidare motiverar Respondent B internrevisionens betydelse med:

*”Det finns ett antal policyer som bolaget har skyldighet att följa, vilket även är företagets primära syfte. Att hitta brister för att hjälpa och avhjälpa på ett så enkelt och odramatiskt sätt.*

*Meningen är inte att bara gå ut och hitta fel och sen hänga ut dem. Vi gör det hela tiden för att bolaget ska bli bättre”.*

Respondent B hävdar att internrevisionen har varit lika betydelsefull för företaget genom åren, men menar att det har blivit tuffare de senaste tio åren. Respondent B menar att man kan se att reglerna har skärpt sig gällande revisionsreglerna. Det har medfört ökad fokus på framförallt de som eventuellt kan ställas till svars om något skulle vara fel. Respondent B anser att bolaget inte behövt ändra eller justera deras internrevision eftersom bolaget hade en internrevision som höll ganska hög nivå redan vid bolagets uppstart.

#### *5.1.4 Förväntningar på företagets internrevision som en värdeskapande funktion enligt Respondent B*

Respondent B anser att syftet med företagets internrevision är att komplettera den externa revisionen, och uttrycker det:

*”för oss i bolaget är det ju för att komplettera externrevisionen. Så att man får ett komplement och ibland kan utforska vissa områden som man inte gör inom externrevisionen så att man kan tänka lite bredare”.*

En av de förväntningar Respondent B har som en intressent på internrevisionen är att den ska hitta anmärkningar. Anmärkningar på något som inte tycks stämma överens enligt de policys och regler som bolaget är skyldiga att följa. Att bli effektivare i olika processer är en annan förväntan som Respondent B nämner. Vidare motiverar Respondent B att ha samma personer som alltid är med i revisionerna skapar en värdefull kompetens som därmed blir värdefullt för bolaget.

Respondent B upplever att det som internrevisionen tillför, stämmer överens med de förväntningar respondenten har på internrevisionen. Efter varje revision görs det en rapport som cirkuleras och blir tillgänglig för revisionskommittén. Respondent B hävdar att det görs en uppföljning på anmärkningarna. De anmärkningar som har hunnit korrigeras lyfts fram under ett revisionskommittémöte som hålls varje år. Under mötet läggs därefter förslag på vilka enheter som skall granskas för nästkommande år. Respondent B påpekar hur viktigt det är med internrevision och säger:



*”man bör ha internrevision vart tredje till fjärde år, i alla fall om man är hyfsat stor eller när något specifikt har hänt. Ibland kan man självklart få lite input från externrevisorerna, men de granskar då lite andra grejer”.*

## **5.2 Företag B**

Respondent C är utbildad civilekonom och jobbar som ekonomichef på ett börsnoterat företag. Företaget ägnar sig åt kommersiella fastigheter som kontor, industri och logistikfastigheter. Företaget fokuserar på svenska städer inom kommersiella fastigheter. Respondent C har jobbat inom koncernen sedan fyra år tillbaka.

### *5.2.1 Internrevisionen på företaget*

Det finns ingen dedikerad resurs för internrevision internt på företaget, utan arbetet drivs av personer från ekonomiavdelningen i samarbete med de externa revisorerna. Respondent C förklarar vidare att verksamheten är geografiskt begränsad och därmed har styrelsen funnit att tillsättandet av en specifik internrevisor inte är nödvändig. Respondent C uttrycker det som:

*”men samtidigt kan jag säga att det som våra egna medarbetare gör vad gäller internkontroll sker ju egentligen i kontinuerlig dialog med våra externa revisorer. I mina ögon handlar det ju om att vi behöver dra av de externa revisorernas kompetens inom området”.*

Internrevisionsfrågor är uppe på tre av sex styrelsemöten under ett år. Under dessa möten diskuteras vilka områden som revisorerna ska fokusera på under kommande revisionsår. Företaget har inget separat revisionsutskott, utan hela styrelsen fyller revisionsutskottets funktion.

Respondent C anser att de som utför granskningarna formellt sätt inte kan lämna sina rapporter helt oberoende, men respondenten upplever i praktiken inte det som ett problem. Respondent C anser att det i stor utsträckning handlar om att företaget är en liten organisation, samt att företaget har en öppen informationsspridning och dialog mellan anställda i företaget, oavsett befattning och roll. Internrevisionsrapporten rapporteras till Respondent C först, sedan till VD och styrelsen.

Internrevisionsfunktionen på företaget granskar internkontrollprocessen. Respondent C anser att det är viktigt att granska olika typer av attestrutiner, som är en del av internkontrollprocessen. Attestrutin innebär vem som har behörighet att godkänna vad i

företaget. Det kan handla om inköp av material eller vem som godkänner fakturor. Vidare säger Respondent C:

*”det jag tycker är viktigt är dels olika typer av attestrutiner så att det finns både en praktiskt rim och reson men också naturligtvis att det blir en vettig kontroll som är anpassad för de olika flödena som förekommer”.*

Enligt Respondent C är det viktigt för företaget att granska intäktrutinen. Varje år granskar de externa revisorerna intäktsrutinen, detta för att säkra att företaget debiterar till hyresgästerna på ett korrekt sätt, samt att man inte förändrar intäktsdebiteringen.

Respondent C hävdar att internrevisionsfunktionens roll har varit densamma under de åren som Respondent C har jobbat på företaget. Enligt Respondent C spelar de externa revisorerna en viktig roll för vad som granskas i företaget eftersom revisorerna ställer en mängd olika krav. Respondent C nämner att det inom kort kommer ske ett uppstartsmöte med revisorerna till nästa stämma för år 2018. Diskussionen som förs är en grund för vad som sedan görs internt.

Respondent C hävdar att den interna revisionen granskar de områden som är mest kritiska för företaget. Enligt Respondent C är arbetet kring att säkra intäktprocessen eller säkra attestrutiner ett exempel på områden som internrevisionen granskar. Dock tycker Respondent C att det fortfarande finns områden för förbättring. Respondent C anser att internrevisionen skulle kunna vara mer involverad i områden som inköpsrutiner i projektverksamhet.

### *5.2.2 Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget enligt Respondent C*

Respondent C anser att syftet med internrevision är att minimera risker och oegentligheter. Enligt Respondent C intresserar internrevisionen aktieägarna, styrelsen och andra medarbetare i företaget. Respondent C anser att internrevisionen är betydelsefull, för att saker och ting inte ska gå snett för bolaget. Respondent C påpekar att internrevision handlar om att minimera risker och felaktigheter, vidare säger Respondent C:

*”det handlar också om att minimera risker för oegentligheter och bedrägerier, för alla företag kan drabbas av det oavsett bransch. Därmed är internrevision alltid viktigt och relevant”.*

Respondent C tror inte att internrevisionens betydelse kommer att förändras i framtiden, tvärtom anser Respondent C att internrevisionens betydelse kommer att öka ännu mer i

framtiden. Respondent C anser att IT-säkerhetsfrågor, intrång och potentiella bedrägerier kommer att vara en anledning till att behovet av internkontroll och internrevision ökar.

### *5.2.3 Förväntningar på företagets internrevision som en värdeskapande funktion enligt Respondent C*

Respondent C förväntar sig att internrevisionen ska bidra med ordning och reda. En annan förväntan som Respondent C har är att man med hjälp av internrevisionen ska få kännedom om företagets svaga länkar. Vidare säger Respondent C:

*”På grund av att vi är ganska få personer är det inte allt lätt med ”segregation of duties”, så jag förväntar mig att man med hjälp av internrevisionen få veta vilka de svaga länkarna i kedjan är. Så att vi kan ha bevakning på att saker och ting hanteras korrekt i de områden där de svaga länkarna finns”.*

Respondent C menar att man aldrig kommer kunna undvika att någon utnyttjar systemet i form av externt bedrägeri, eftersom inget företag är vattentätt. Därmed känner Respondent C att en öppen dialog internt är ett bra sätt att minimera dessa risker. Respondent C upplever inte att förväntningarna på internrevisionen har förändrats genom åren. Samtidigt tycker Respondent C att förväntningarna på internrevisionen uppfylls trots att det fortfarande finns områden där företaget kan förbättras. Systemstöd, kontrollperspektiv och Excel är några områden som Respondent C anser att företaget kan förbättra.

Värdet som internrevisionen tillför enligt Respondent C är att skapa ordning och reda inom företaget. Vidare förklarar Respondent C:

*”Inte minst i ett börsnoterar bolag vill man inte ha några överraskningar”.*

Respondent C anser att internrevisionen minskar risken för oegentligheter, bedrägerier samt misstag. Respondent C hävdar att både ordning och reda kan upplevas som väldigt bra för effektiviteten. Respondent C upplever att det tillförda värdet stämmer överens med det värde respondenten vill att värdet skall tillföra. Vidare förklarar Respondent C att internrevisionen är som ett komplement till den externa revisionen, det vill säga ett arbete med egna utvärderingar av den interna kontrollen i de viktigaste rutinerna i bolaget.

## 5.3 MKB

I uppsatsen görs en fallstudie på MKB gällande deras internrevision och det värde de interna intressenterna förväntar sig att internrevisionen ska tillföra. MKB är ett allmännyttigt bostadsbolag som ägs av Malmö stad. Det innebär att bolaget trots dess ägandeförhållande ska drivas på ett vinstdrivande och affärsmässigt sätt precis som vilket vinstdrivande aktiebolag som helst. Bolagets ändamål är att vara ett bostadsföretag för alla genom att finnas i hela Malmö. Bolaget vill kunna förse Malmöborna med hyresrätter i alla typer av områden.

### 5.3.1 Internrevisionen på företaget

MKB har ingen internrevisionsavdelning på företaget. Företaget har inte heller en anställd på företaget som endast jobbar med internrevisionsrelaterade arbetsuppgifter. Trots det utförs det årligen några omfattande granskningar och kontroller på företaget som kan likställas med en internrevision. MKB har på grund av deras ägarförhållande och att bolaget är kommunägt, krav på att bolaget ska ha lekmannarevisorer som årligen ska granska bolaget för ägarna Malmö stads räkning. Resultatet av granskningen ska, precis som den externa revisionsberättelsen, presenteras i bolagets årsredovisning. För att utföra granskningarna tar lekmannarevisorer hjälp av stadsrevisionskontoret i Malmö stad. Det är stadsrevisionskontoret som utför den egentliga granskningen på uppdrag av lekmannarevisorer. Stadsrevisionskontoret lämnar sedan vid granskningens slut en rapport till lekmannarevisorerna. Det är med hjälp av den rapporten som lekmannarevisorerna sedan presenterar granskningsrapporten i årsredovisningen.

Förutom den granskning som stadsrevisionskontoret utför på uppdrag av lekmannarevisorerna, utförs det även granskningar internt på företagets interna kontroll och riskhantering tre gånger om året. Det är främst ekonomichefen, personal- och affärsutvecklingschefen som genomför den interna uppföljningen och granskningen på företagets interna kontroll och riskhantering. Vid granskningen använder de sig av en intervjumetod där de träffar 12–14 personer som är ansvariga på de olika avdelningarna på företaget. Vid granskningen ställs det frågor som: *”Hur ser det ut på er avdelning?”* för att få en bra bild över hur de olika processerna och rutinerna i den interna kontrollen och riskhanteringen ser ut i företaget.

Upptäckterna vid den interna granskningen och uppföljningen som utförs internt på företaget rapporteras till revisionskommittén. På MKB har man valt att placera revisionskommittén nere på tjänstemannanivå. Det beror på att MKB:s styrelse i huvudsak består av politiker som inte innehar den djupa kunskapen inom de frågor som uppstår inom en revisionskommitté.

Företagets revisionskommitté består av fem personer, företagets CFO, controllerchef, economichef, HR-chef samt företagets jurist. En av kommitténs arbetsuppgifter är att bedöma om det behöver tas till några åtgärder eller förändringar i det som har granskats utifrån det som rapporteras till dem. När kommittén har tagit ett gemensamt beslut och gjort deras bedömning, rapporterar de vidare deras bedömning och förslag på åtgärder till styrelsen. Styrelsen tar det slutgiltiga beslutet om åtgärder ska tas eftersom de ansvarar över att den interna kontrollen och riskhanteringen på företaget sköts på ett bra sätt. Företagets CFO anser att organisationen ständigt förbättrar processerna för den interna kontrollen och riskhanteringen genom att ha ”*lyft kvalitén att vi flera gånger per år kommer ut från en kontinuerlig dialog med de riskområdesansvariga istället för att det sker vid ett tillfälle.*”, samt ”*att vi har lyft nivån ytterligare ett snäpp när vi säger att vi ska träffa styrelsen två gånger per år*”.

Utvecklingsarbetet av de olika rutinerna och processerna på företaget sköts mestadels av företagsledningen. Lekmannarevisorerna och de sakkunniga revisorerna på stadsrevisionskontoret är således inte med i utvecklingsarbetet. Däremot kan de i deras rapport som ett stöd eller hjälp lämna några tips och önskemål på hur företaget hade kunnat gå tillväga i deras utvecklingsarbete. Även om företaget sköter utvecklingsarbetet tar de gladeligen emot de tips och vägledning de får och försöker genomföra förbättringar. År 2011 fick företaget hjälp av Deloitte med granskningen av deras interna kontroll, däribland riskhanteringen. MKB kom igenom granskningen och fick väldigt bra betyg vilket gav företaget en bekräftelse på att verksamheten är på rätt väg. Trots granskningens goda resultat fanns det vissa områden som belystes och som kunde förbättras. Företagets CFO betonar att ”*Många av de förslag vi har fått i den här typen av granskningar, dem allra flesta, har vi genomfört.*” vilket visar att det finns en strävan att ständigt vilja utvecklas och förbättras.

För att kunna utvecklas och förbättras anlätade MKB ett konsultbolag förra året, som är specialiserade inom utvecklingen av interna kontroller och riskhantering. MKB ville inte riskera att hämma sin utveckling genom att fastna i samma rutiner som de var trygga i och har använt sig utav i flera år. Företaget tyckte att det var lämpligt att anlita konsultfirman för att med deras hjälp få en bättre bild över verksamhetens internkontroll och riskhantering samt få ett extra stöd vid utvecklingen av processerna.

### 5.3.2 Weronica Greberg

Weronica är utbildad civilekonom och har jobbat på MKB i cirka tio år. Weronica jobbar som ekonomichef på MKB sedan fem år tillbaka och sitter även med i företagets revisionskommitté.

#### 5.3.2.1 Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på MKB enligt Weronica

Weronica anser att den interna revisionen som utförs av stadsrevisionskontoret tillför en kvalitetsförsäkran för företaget. Genom att granska olika områden i företaget, får företaget en försäkran om att de granskade områdena håller hög kvalitet. Finner man under granskningen ett område som brister i företaget kan företaget bli upplysta om det och agera för att korrigera bristen. Weronica anser att internrevisionens omfattning och betydelse i företaget har ökat på grund av: *”att det generellt sett är mycket större fokus i hela näringslivet på det här med internkontroll och att rutiner ska följas och det ska finnas liksom planer för saker och ting och då krävs det att man granskar för att kolla att man faktiskt följer det”*. En annan anledning till att internrevisionens omfattning och betydelse har ökat enligt Weronica, är att MKB har vuxit och blivit större. I takt med att MKB har vuxit har företagets behov av att utveckla och förbättra sina processer och rutiner inom den interna kontrollen och riskhanteringen ökat. Internrevisionen har varit ett viktigt verktyg för företaget för att kunna granska och utvärdera att allt sköts på ett bra sätt.

Weronica framhåller att det största värdet som internrevisionen har tillfört företaget är att ge en försäkran om att företaget är på rätt väg. Hon ger en indikation på att det värdet inte är lika högt längre eftersom *” att nu har vi fått in en rutin så att de är ungefär samma varje år och då är det kanske inte lika högt värde längre för nu har man satt de rutinerna. Det är väl en bra indikation på att vi ändå är på rätt väg och att vi inte har missat något.”*

#### 5.3.2.2 Förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion enligt Weronica

Weronica känner att det värde som hon förväntar sig att internrevisionen ska tillföra uppfylls. Weronica har ingen bestämmanderätt gällande vad de sakkunniga revisorerna på uppdrag av lekmannarevisorerna ska granska men hon känner trots den omständigheten att de har bra koll och granskar det som är relevant. Företagets interna kontroll som Weronica tycker är väldigt viktig omfattas av granskningarna. Weronica förväntar sig att informationen som rapporteras gällande den interna revisionen ska vara opartisk och tydlig. Hon förväntar sig även att de som granskar kan avväga vad som är relevant och viktigt att granska. Hon motiverar hur hennes

förväntningar uppfylls genom att säga *”jag tycker att Rickard är väldigt saklig och han förstår liksom oftast vad han behöver titta på och vad som är det viktiga att titta på.”*

### 5.3.3 Magnus Jönsson

Magnus Jönsson är utbildad civilekonom och driftsingenjör och har jobbat på MKB i drygt femton år. De senaste fyra och ett halvt åren har Magnus jobbat som CFO på MKB. Han är även med i företagets styrelse sedan fyra och ett halvt år tillbaka.

### 5.3.4 Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på MKB enligt Magnus

Magnus anser att internrevisionens betydelse för företaget har ökat eftersom företaget har vuxit och lett till att behovet att granska företagets processer och rutiner inom de olika avdelningarna har ökat. En annan anledning tror Magnus är att regelverken kräver att det utförs mer granskningar. Magnus menar att hela samhällsutvecklingen inklusive MKB har gått *”mot mer kontroll, mer uppföljning, mer compliance, mer den typen av checklistor och fylla i och dokumentation generellt sätt”*, vilket har gjort att internrevisionens relevans och betydelse har ökat.

Magnus anser att granskningarna som genomförs på företaget tillför ett värde. Han ser det som *”att det faktiskt är ett kvalitetssäkringssystem där man vill undvika att göra fel igen. Ser man det bara som att kryssa i listor för att få jobbet gjort då tappar man mer, då är det bara något tråkigt som skall göras.”* Magnus motiverar vidare internrevisionens värde genom att säga *”Vill vi ha kvalité och förbättra oss då ser vi att det måste vara en naturlig del i företaget.”*

#### 5.3.3.1 Förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion enligt Magnus

Magnus förväntar sig att granskningarna som utförs inom verksamheten ska ge företaget viktig input som kan hjälpa de att förbättras och utvecklas. Han nämner ett konkret exempel på en granskning som hjälpte företaget att utveckla deras internkontroll enormt mycket. Innan granskningen som Deloitte utförde på MKB 2011 hade medlemmarna inom revisionskommittén en dialog med de riskområdes- och kontrollansvariga endast vid ett tillfälle per år. Efter granskningen såg företaget en utvecklingspotential inom det området. För att höja kvalitén på de olika processerna och rutinerna har företaget bestämt att kommittén ska ha en kontinuerlig och löpande dialog med de ansvariga flera gånger per år. Magnus vill kunna få en *”bekräftelse på att rutinerna ser bra ut dem och är välanpassade eller att det finns*

*förbättringsförslag. Förbättringsförslag är svårt att säga något negativt om.”. Han anser att det kan hjälpa företaget att förebygga och eliminera fel så att de kan bli mer effektiva.*

#### *5.3.4 Malmö stadsrevision*

Fia Lindher och Richard Magnusson är sakkunniga revisorer på stadsrevisionskontoret i Malmö. De är båda i grunden civilekonomer. Fia har jobbat på kontoret i 2,5 år och Richard har jobbat där i cirka 20 år. Stadsrevisionskontorets uppgift är att granska kommunens alla verksamheter. Fia har nyligen fått uppgiften av lekmannarevisorerna att granska MKB. Anledningen till att Richard var med på intervjun var för att han tidigare har haft uppdraget att granska MKB. Han satt med under intervjun för att komplettera de svar som Fia gav oss eftersom han har mer erfarenhet än Fia av att granska MKB.

##### *5.3.4.1 Hur revisionen går till*

De sakkunniga revisorerna vill inte benämna sig som internrevisorer och hävdar att *”om vi hade varit internrevisorer då hade vi suttit på MKB och granskat det som MKB:s ledning och styrelse säger åt oss att granska”*. De benämner sig själva istället som kommunexterna interna revisorer. MKB ingår i Malmös kommunkoncern och granskas av stadsrevisionen för kommunens räkning precis som alla andra kommunägda bolag. Det är alltså en internrevision på koncernnivå som omfattar alla bolag som Malmö stad äger. Enligt de sakkunniga revisorerna kan MKB inte säga till de sakkunniga revisorerna och lekmannarevisorerna vad som ska granskas i verksamheten utan *”på uppdrag av kommunfullmäktiga så granskar lekmannarevisorer självständigt och oberoende”* det de vill granska. Lekmannarevisorerna tar således beslutet själva om vad de vill granska även om de sakkunniga revisorerna lämnar förslag på vad de tycker borde granskas.

De områden inom företaget som granskas varierar mellan åren. Ett område som granskas årligen är företagets internkontroll. Även om den resterande delen av granskningen kan variera är utgångspunkten alltid densamma varje år. De kommunexterna interna revisorerna ska på uppdrag av lekmannarevisorerna *”pröva om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt”*. Granskningen har genom åren blivit mer systematisk och omfattande. Det har alltid utförts en djup granskning på företaget inom olika områden varje år. Den djupa granskningen utförs fortfarande men till det har det adderats årliga granskningar på den interna kontrollen, att verksamheten sköts på ett ändamålsenligt sätt samt att företaget uppnår de uppsatta målen.



*5.3.4.2 Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på företaget enligt Fia och Richard*  
Det primära syftet med revisionen enligt de sakkunniga revisorerna "är att få det medborgliga perspektivet in i verksamheten" samt att "ge medborgarna insyn i verksamheten". Det är alltså inte främst för MKB:s räkning som granskningarna görs. De sakkunniga revisorerna tror trots det att granskningen är betydelsefull och tillför ett värde även för MKB som företag. De motiverar synpunkten med att MKB "är väldigt snabba att agera och korrigera om vi har synpunkter på deras verksamhet" vilket enligt de "är ett tecken på att det vi gör har värde för dem. Annars skulle de kunna säga nej det håller vi inte med om."

#### *5.3.5 Stadsrevisionskontorets granskningsrapport*

Efter intervjun med de sakkunniga revisorerna på stadsrevisionskontoret fick vi ta del av den senaste granskningsrapport som de hade upprättat. Enligt aktiebolagslagen och kommunallagen måste företagets lekmannarevisorer granska verksamheten och utvärdera om bolaget sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, samt testa att företagets interna kontroll är tillräcklig. Granskningsrapporten som de sakkunniga revisorerna upprättar är vital för lekmannarevisorererna för att de ska kunna pröva att verksamheten sköts på ett bra sätt.

Stadsrevisionen granskar årligen företagets internkontroll. Under granskningen av den interna kontrollen bedömer revisorerna i en omfattande granskning bland annat om det finns en tydlig styrning, uppföljning och kontroll inom bolaget. Revisorn bedömde i den senaste rapporten att MKB:s interna kontroll var tillräcklig. Revisorn kunde konstatera att styrningen på företaget var tillräcklig genom att i granskningen identifiera att tillräckliga styrdokument existerar som kan hantera förtroenderisker. Företagets riskhantering är en del av deras interna kontroll. Även riskhanteringen ansågs vara tillräcklig men revisorn lämnade synpunkter på att företaget använde olika system för olika risker och antydde att ett system skulle vara bättre för bolaget. Granskningen visade också att företagets struktur för uppföljning är bra. De egna granskningarna som företaget utför på de interna kontrollerna är goda. Enligt företaget har de genomförda kontrollerna av de rutiner, regler och policys som har granskats visat att de följs inom företaget på ett bra sätt. Efter granskningen ansåg revisorn även att verksamheten har bedrivits på ett ändamålsenligt sätt samt från ekonomisk synvinkel tillfredsställande sätt. Utöver granskningen av de områdena utförde revisorn även en fördjupad granskning på företagets bostadsproduktion samt underhållsstrategier och hyresnivåer.

## 6. Analys

I detta kapitel analyseras undersökningens resultat från de företag som medverkat i studien. Analysen delas in i två delar. I den första delen analyseras resultatet från företag A och B som har använts som stöd till fallstudien och i den andra delen analyseras resultatet från MKB. Slutligen avslutas kapitlet med en jämförande analys mellan företagen.

### 6.1 Företag A och B

I kommande avsnitt analyseras resultatet från Företag A och B.

#### 6.1.1 Internrevisionen på Företag A och B

Det är vanligt förekommande att företag som har en funktion för internrevision, tilldelar uppgiften att utföra de interna revisionerna i företaget till medarbetare som inte har en specifik utbildning inom internrevision (Chambers & Odar, 2015). I både företag A och B har granskningsuppgiften inom företagen tilldelats medarbetare som jobbar på företagens ekonomiavdelning. Företagen skiljer sig åt i att Företag A har gett uppgiften att granska företagen till Respondent A och Respondent A:s chef. Företag B har valt att fördela ansvaret gällande den interna revisionen mellan de anställda på ekonomiavdelningen samt företagets externa revisorer. Företag B:s tillvägagångssätt kan tolkas som att det delvis överensstämmer med vad Aghghaleh et al. (2014) har kommit fram till, nämligen att en del verksamheter lägger ut deras interna revision till företag som erbjuder internrevisionstjänster.

Studier visar att företags interna kontroller många gånger omfattas av granskningarna och utvärderingarna som utförs vid företags interna revisioner (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Internkontrollen i både Företag A och B omfattas av den interna revisionen som utförs i respektive företag. Företag A och B fokuserar en stor del av deras granskning av den interna kontrollen på att granska attestrutinerna samt hur de protokollförs i företagen, vilket tyder på att granskning av attestrutiner är av stor vikt för båda företagen. Attestrutinerna avser vem som har behörighet att godkänna olika köp som sker i företagen. Internrevisorer ska utvärdera och granska hanteringen av risker i organisationen genom att undersöka samt bedöma riskhanteringsprocessen (Coetzee, 2016). Riskhanteringen i Företag A är också ett område som omfattas av den interna revisionen på företaget. I stora organisationer är det vanligt förekommande att olika avdelningar handskas med olika risker. Det överensstämmer med

Företag A som fördelar riskhanteringen på avdelningsnivå. Företaget fördelar även granskningen av riskhanteringen på avdelningsnivå, vilket medför att granskningarna som Respondent A genomför inom riskhanteringsområdet endast omfattar företagets riskhantering inom den finansiella avdelningen.

Tidigare forskning visar att företag har förändrat sin internrevision för att kunna utvidga dess omfattning för att på så vis bidra mer till organisationer (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Företag A och B skiljer sig åt i utvecklingen av respektive företags interna revision. I Företag B har det inte skett någon förändring i hur den interna revisionen utförs, dess omfattningen har inte heller ökat. Företag A ger intryck av att ha insett fördelarna med att utveckla företagets internrevision och har ändrat sin metod för hur internrevisionen ska utföras. Från att tidigare har baserat granskningarna på intervjuer, kompletteras intervjuerna idag med tester för att kontrollera att det som sägs i intervjuerna utförs. Företaget har även ändrat på rutinerna för när granskningen skall utföras. Tidigare meddelade internrevisorerna avdelningarna att det skulle ske en granskning i förväg. För att få en större tillförlitlighet i de interna revisionerna utförs granskningarna nu utan förvarning till avdelningarna.

Enligt tidigare studier är det ofta organisationers styrelser och ledning som har fått ansvaret av ägarna att styra och leda organisationerna (Christopher, Sarens, & Leung, 2009). Det verkar stämma överens med det ansvaret som styrelsen i Företag B har erhållit av företagets aktieägare. En del av ansvaret som en styrelse och ledning har är att säkerställa att den interna kontrollen fungerar på ett effektivt sätt. För att styrelsen och ledningen ska bli försäkrade att företagets interna kontroll är välfungerande, är det vanligt förekommande att internrevisorerna får uppgiften att utvärdera och granska just den interna kontrollen (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Syftet med internrevisionen inom företag är att den ska fungera som en mellanhand mellan styrelsen och den dagliga verksamheten (Christopher, Sarens, & Leung, 2009). Internrevisionen ska hjälpa styrelsen att få en insyn i företaget eftersom styrelsen inte är en del av den dagliga verksamheten. Internrevisorerna ska göra det genom att förmedla deras upptäckter inom verksamheten till styrelsen via revisionskommittén, för att styrelsen ska kunna bli försäkrade om att organisationen är välfungerande. Rapporteringskedjan i Företag B skiljer sig ifrån den rapporteringskedja som Christopher et al. (2009) nämner. I Företag B rapporteras upptäckterna först till Respondent C sedan till företagets VD och därefter till styrelsen. Även i Företag A skiljer rapporteringskedjan sig från den rapporteringskedja som Christopher et al.

(2009) presenterar. Företag A:s internrevisorer rapporterar sina upptäckter till sina överordnade chefer som första instans, sedan rapporter cheferna upptäckterna vidare till styrelsen, revisionskommittén och andra berörda parter. Att rapporteringskedjan inte sammanstämmer med den rapporteringskedja som Christopher et al. (2009) nämner kan bero på att även ledningen har ett ansvar att den interna kontrollen fungerar på ett bra sätt. Vidare är ledningen en del av företagets dagliga verksamhet och har mer insyn än styrelsen i vad som sker i företaget. Att först rapportera till ledningen kan gynna företaget genom att ledningen läser igenom granskningsrapporten, för att sedan kunna förklara dess innebörd för styrelsen på ett utförligt sätt.

Tidigare studier visar att rapporteringsförhållandet som råder inom Företag A och B inte är lika vanligt som det har varit tidigare (Chambers & Odar, 2015). Författarna menar att rapporteringsmetoden som Företag A och B utgår ifrån är en ovanlig metod i dagens verksamheter. Vidare menar författarna att en mer förekommande metod i dagens verksamheter är att rapportera till organisationers styrelser som en första instans för att internrevisorerna ska kunna lämna oberoende rapporter (Chambers & Odar, 2015). Enligt Respondent C kan medarbetarna som utför granskningarna i Företag B inte lämna oberoende rapporter eftersom de först rapporterar deras upptäckter till ledningen som sedan rapporterar vidare till styrelsen. Även Företag A har samma rapporteringsförhållanden som Företag B där internrevisorerna rapporterar till ledningen som en första instans. Medarbetarnas oberoende kan påverkas av att de rapporterar deras upptäckter till deras chefer som har rätten att avsätta de anställda som utför granskningarna. Om medarbetarna skulle identifiera en brist i ledningens arbete blir det nuvarande rapporteringsförhållandet inte optimalt där rapporteringen sker till cheferna vars brister har upptäckts. I ett sådant fall försvinner medarbetarnas oberoende. Det stämmer överens med det Christopher et al. (2009) har funnit i deras studie. Författarna anser att organisationers internrevisorer inte kan vara objektiva och opartiska i deras rapporter om det är ledningen vars arbete granskas som har rätten att säga upp internrevisorerna. Både Respondent A och C betonar trots omständigheterna att internrevisorerna i företagen inte upplever det som ett problem att rapporteringen sker till ledningen i första hand. Respondent A motiverar det genom att hävda att syftet med granskningen inte är att sätta dit någon utan granskningarna sker internt vilket innebär att endast interna parter tar del av rapporten. Respondent A upplever därför att internrevisorerna kan lämna sanningsenliga rapporter. Respondent C anser att det inte är några problem eftersom företaget har en öppen informationspridning där en dialog kan ske

öppet om både allvarliga och mindre allvarliga ämnen mellan anställda oavsett befattning och roll. Respondent A:s påstående om att det går att lämna tillförlitliga rapporter kan uppfattas som mer genuin än Respondent C:s förklaring. Det beror på att Respondent A utför de faktiska granskningarna inom sitt företag medan Respondent C är en överordnad inom sitt företag som erhåller internrevisionsrapporterna.

### *6.1.2 Internrevisionens betydelse som värdeskapande funktion på Företag A och B*

Studier visar att internrevisionen tillför ett värde för ett företag genom att fungera som en kvalitetssäkrande funktion. Genom att granska och utvärdera om det finns brister inom företaget kan det hjälpa bolaget att få en rimlig försäkran om att det inte finns några signifikanta brister som utgör ett problem inom verksamheten (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014). Det stämmer överens med den bild som respondenterna i både företag A och B förmedlar gällande internrevisionen i respektive företag. Samtliga respondenter svar tyder på att den interna revisionen är vital för deras företag. Respondent C anser att internrevisionen är viktig och relevant för Företag B eftersom den har en viktig roll inom företaget i att upptäcka och förhindra felaktigheter. Den interna revisionen ska även bidra till att minimera risken för att oegentligheter och bedrägerier uppstår inom bolaget. Respondent A och B har en likartad syn på internrevisionen som en värdeskapande funktion. Båda anser att internrevisionen fungerar som en kvalitetsförsäkran för företaget. Granskningen ska enligt respondenterna tillföra ett värde genom att identifiera brister inom företaget för att företaget ska kunna korrigera de upptäckta bristerna så att bolaget ständigt utvecklas och förbättras. Identifieras inga brister har granskningen gett bolaget en bekräftelse som försäkrar att allt fungerar på ett bra sätt inom verksamheten. Respondent A poängterar att det primära syftet med granskningarna är att utveckla den interna kontrollen medan Respondent B anser att huvudsyftet med den interna revisionen är att säkerställa att bolaget som helhet följer de policys som måste följas.

En del av det värde som internrevisionen tillför för en organisation ligger i upptäckterna som redovisas i internrevisionsrapporten, och de rekommendationer som anges i den (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014). Det stämmer överens med hur Företag A ser på den interna revisionens värdetillförande. Huvudsyftet är att identifiera brister för att kunna utvecklas men Företag A verkar även se ett värde i att utnyttja granskningen till att lyfta upp de positiva sakerna som granskningen identifierar. I Företag A är upptäckterna i internrevisionsrapporten inte alltid en

brist inom bolaget som behöver korrigeras. Vid granskningarna identifieras det ibland att ett visst bolag eller avdelning inom koncernen jobbar på ett bra sätt inom ett visst område. I de fallen försöker företaget sprida den kunskapen inom hela koncernen så att nyttan når hela koncernen.

### *6.1.3 Intressenternas förväntningar på internrevisionen som en värdeskapandefunktion på Företag A och B*

Ett företags interna intressenter har en rad olika förväntningar på internrevisionen (Sarens & De Beelde, 2006). Sarens och De Beelde (2006) förklarar vidare att organisationers interna intressenter förväntar sig att internrevisionen inom en organisation ska agera som en stödjande funktion inom en organisations riskhantering och internkontroll (Sarens & De Beelde, 2006). Det förefaller som att både Företag A och B förväntar sig att internrevisionen vid granskning av de interna kontrollerna och riskhantering, ska upptäcka brister i syfte att förbättra och stärka respektive företags olika processer och rutiner inom funktionerna. Deras förväntningar stämmer överens med det Sarens och De Beelde (2006) har kommit fram till i deras studie. Respondent B och C tycks ha liknande förväntningar angående vad de vill att internrevisionen som en värdeskapandefunktion ska tillföra för deras företag. Respondent B vill att internrevisionen ska hitta anmärkningar i enlighet med de policyer och regler som företaget har skyldighet att följa i syfte att bli effektivare i deras processer. Respondent C formulerar sina förväntningar på ett liknande sätt och vill att internrevisionen skall bidra med ordning och reda i syfte till att företaget får kännedom om sina svagpunkter.

Sarens och De Beelde (2006) förklarar vidare att företagets interna intressenter förväntar sig att internrevisionen skall agera aktivt. Författarna menar att internrevisionen skall kunna samarbeta med de externa revisorerna och komplettera de externa revisionerna. Sarens och De Beelde (2006) uppfattningar verkar överensstämma med hur både Respondent B och C ser på internrevisionen. Internrevisionen i både Företag A och B fungerar som ett komplement till den externa revisionen. Kompletteringen består av att den interna revisionen utforskar och granskar vissa områden som inte omfattas av den externa revisionen i Företag A. På Företag B kompletterar den interna revisionen den externa revisionen genom att anställda på ekonomiavdelningen samarbetar med de externa revisorerna. Den interna revisionen utförs i kontinuerlig dialog mellan de anställda som utför granskningarna och de externa revisorerna.

## 6.2 MKB

I kommande avsnitt analyseras resultatet från MKB.

### 6.2.1 *Internrevision på MKB*

MKB har ingen avdelning som endast är avsedd för internrevisionsrelaterade arbetsuppgifter. Företaget har inte heller anställda vars syfte är att endast jobba med den interna revisionen. Det utförs två olika typer av interna revisioner på företaget. En av granskningarna är avsedd till att enbart undersöka bolagets interna kontroll och riskhantering. Denna granskning utförs av företagets ekonomichef samt deras personal- och affärsutvecklingschef. Företagets val att utse ekonomichefen och personal- och affärsutvecklingschefen att genomföra den interna revisionen tycks stämma överens med det Chambers och Odar (2015) fann i deras studie. Författarnas studie visar att det är vanligt förekommande att organisationer som utför interna revisioner utser personer som inte har någon specifik utbildning eller certifikat inom internrevision att utföra granskningarna. Den andra granskningen som genomförs på MKB är den revision som stadsrevisionskontoret i Malmö stad utför. Eftersom MKB ingår i Malmös kommunkoncern måste bolaget granskas på koncernnivå av stadsrevisionskontoret i Malmö för kommunens räkning. Revisorerna på stadsrevisionskontoret skiljer sig ifrån det som Chambers et al. (2015) kom fram till eftersom de har en specifik kunskap inom internrevision.

Enligt tidigare forskning är internrevisionen vital i utvärderingen av organisationers internkontrollsystem och bidrar fortlöpande till de olika systemens effektivitet (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). MKB:s interna kontroll samt riskhantering omfattas av båda granskningarna, vilket kan uppfattas som att det är områden som är väldigt viktiga för MKB och därmed blir kritiska att granska. Granskningarna som ekonomichefen samt personal- och affärsutvecklingschefen utför består av att intervjua 12-14 personer som är involverade inom bolagets olika avdelningar för att få en bra bild över hur processerna och rutinerna inom den interna kontrollen och riskhanteringen ser ut i företaget. Det ser ut att stämma överens med Coetzee (2016) bild över internrevisionens roll inom riskhantering. Enligt Coetzee (2016) ska organisationers internrevisorer utvärdera och granska hur risker inom verksamheter hanteras genom att undersöka riskhanteringsprocesserna.

Tidigare studier visar att en del verksamheter lägger ut sin interna revision till företag som erbjuder internrevisionstjänster såsom att granska och utvärdera den interna kontrollen

(Aghghaleh, Mohamed, & Ahmad, 2014). MKB tycks inte ha det som en vana att söka extern hjälp för deras granskningar. Men år 2011 fick de hjälp av Deloitte med granskningen av företagets internkontroll och riskhantering. Bolaget fick goda betyg av Deloitte efter att granskningen genomfördes vilket gav de en bekräftelse på att företaget var på rätt väg.

Internrevision ska ha en utvärderande och granskande roll, för att kunna förse de interna intressenterna inom en organisation med information och rekommendationer som kan hjälpa verksamheten att uppnå de uppsatta målen (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Arbetet med att utveckla de olika rutinerna och processerna i företaget sköts av företagsledningen men ledningen vill gärna få input från andra parter som kan hjälpa till att belysa områden som behöver förbättras. En stor del av utvecklingsarbetet brukar därför baseras på de brister som identifieras under granskningarna som utförs på företaget. Vanligtvis sköts utvecklingsarbetet internt på företaget, men för att inte riskera att hämma bolagets utveckling genom att fastna i det arbetssätt som ledningen var trygga i, anlätade MKB ett konsultbolag förra året som hjälpte till med utvecklingsarbetet inom de interna kontrollerna och riskhanteringen.

Enligt tidigare forskning är det styrelsens och ledningens ansvar att den interna kontrollen ska fungera på ett effektivt sätt. För att styrelsen ska kunna bli försäkrade om att internkontrollen fungerar på ett effektivt sätt är det ofta internrevisorerna som får uppgiften att utvärdera om systemen sköts på ett bra sätt (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Internrevisionen ska fungera som en mellanhand mellan styrelsen och ledningen. Internrevisionen ska förmedla det som upptäcks inom verksamheten till styrelsen via revisionskommittén, så att styrelsen ska kunna bli försäkrade om att organisationen är välfungerande inom de granskade områdena (Christopher, Sarens, & Leung, 2009). På MKB rapporteras det som upptäcks under granskningarna till revisionskommittén som första instans. När rapporteringen har nått revisionskommittén bedömer kommittén om det som har identifierats är något som behöver korrigeras. Revisionskommittén tar sedan ett gemensamt beslut om huruvida det finns något som behöver åtgärdas och rapporterar deras bedömning och eventuella förslag på åtgärder vidare till styrelsen som tar ett slutgiltigt beslut över vad som ska åtgärdas. Ansvarsförhållandet inom MKB verkar stämma överens med det Abuzza, Mihret, James och Best (2015) har funnit i deras studie. Inom MKB är det styrelsen som har ansvaret att säkerställa att den interna kontrollen och riskhanteringen i bolaget fungerar på ett bra sätt.



En organisations internrevisionsfunktion kan inte vara objektiv och presentera opartiska rapporter till styrelsen gällande ledningens arbete om det är ledningen som har ansvaret för att avsätta och tillsätta internrevisorer (Christopher, Sarens, & Leung, 2009). Revisorerna på stadsrevisionskontoret tycks kunna lämna objektiva och opartiska rapporter eftersom MKB:s ledning inte kan säga upp de. Det beror på att Stadsrevisionskontoret i Malmö är en egen enhet inom samma koncern som MKB. Det gör att de erhåller ett oberoende genom att inte vara en del av MKB och kan således inte bli avsatta av företagsledningen.

#### *6.2.2 Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion på MKB*

Internrevision tillför ett värde för ett företag genom att fungera som en kvalitetssäkrande funktion. Genom att granska och utvärdera om det finns brister inom företaget kan det hjälpa bolaget att få en rimlig försäkran om att det inte finns några signifikanta brister som utgör ett problem inom verksamheten (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014). Det tycks stämma överens med hur MKB drar nytta av den interna revisionen. Företaget ser internrevisionen som en naturlig del av verksamheten och värdesätter dess existens eftersom funktionen bidrar med kvalitetsförsäkran och förbättringsmöjligheter för företaget. Både Magnus och Weronica anser att internrevisionen tillför ett värde för företaget. Båda två har uppfattningen att granskningen hjälper företaget att förebygga så att de fel som uppstår inte återupprepas. Internrevisionen fungerar som ett kvalitetssäkringssystem som ger företaget en försäkran om att de olika områdena och avdelningarna inom bolaget håller en hög kvalitet. Revisorerna på stadsrevisionskontoret anser även de att granskningen har ett värde för MKB. Enligt dem tar MKB till sig de synpunkter som revisorerna har på verksamheten efter granskningarna och försöker snabbt korrigera bristerna.

På grund av ökningen av företagskonkurser, bolagsskandaler och den globala finansiella krisen har internrevisionens roll och betydelse ökat inom organisationer (Soh & Martinov-Bennie, 2011; Aghghaleh, Mohamed, & Ahmad, 2014). Weronica bekräftar att internrevisionen har ökat i relevans även på MKB. Hon antyder att den interna revisionens betydelse och omfattning inom MKB har ökat eftersom det har blivit allt viktigare inom näringslivet att granska den interna kontrollen och rutinerna inom företagen. Tidigare forskning bestyrker Weronicas uppfattning gällande internrevisionens betydelse och omfattning. Internrevisionens betydelse har ökat eftersom internrevisionen via sin tillsynsroll inom bolagsstyrning, riskhantering och internkontroll kan bidra till att kvalitén i verksamheten håller en hög standard (Coram,

Ferguson, & Moroney, 2008). Magnus håller också med Weronica i hennes uppfattning om internrevisionens ökade relevans inom företaget. Magnus anser att den interna revisionens ökade betydelse inom MKB beror på att hela samhällsutvecklingen har gått mot mer kontroll- och uppföljningsorienterad verksamheter som har lett till att internrevisionens betydelse har ökat.

Internrevisionen har en granskande och utvärderande roll i många organisationer. De interna revisionerna förser organisationer med information och rekommendationer som kan hjälpa deras verksamheter att uppnå de uppsatta målen (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015). Weronica och Magnus tror att en anledning till att MKB:s internrevision har ökat i omfattning och betydelse är att MKB har vuxit och blivit större. Allteftersom företaget har vuxit har företagets behov av att utveckla deras processer och rutiner ökat i samma takt. Det har lett till att behovet av att granska företagets processer och rutiner har ökat för att utforska vad som behöver utvecklas eller förbättras. Internrevisionen har varit ett viktigt verktyg för bolaget i granskningen av rutinerna och processerna. Det ser ut att stämma överens med studier som säger att internrevisionen har genomgått förändringar som har utvidgat dess omfattning på ett sätt som gör det möjligt för internrevisionen att kunna bidra mer för organisationer (Abuzza, Mihret, James, & Best, 2015).

### *6.2.3 Intressenternas förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion på MKB*

Studier visar att intressenters förväntningar bygger på vad de tror att en tjänst eller produkt ska kunna tillföra för en organisation (Hietbrink, Hartmann, & Dewulf, 2012). Förväntningar kan ha sitt ursprung från en individs tidigare erfarenheter eller förhoppningar om ett önskat utfall (Olkkonen & Luoma-aho, 2014). Weronica förväntar sig att rapporteringen av den interna revisionen ska vara opartisk och tydlig. Hon förväntar sig även att det som omfattas av granskningarna ska vara viktigt och relevant för företaget. Weronica bygger sina förväntningar på det värde hon tror att internrevisionen kan tillföra för bolaget eftersom det inte är hon som har bestämmanderätten över vad som ska granskas. Hennes förväntningar har sitt ursprung från hennes tidigare erfarenheter av den interna revisionen och internrevisorernas arbete. Enligt hennes erfarenhet har internrevisorerna alltid varit tydliga i sitt arbete och kunnat avväga vad som är relevant och viktigt att granska.

Intressenter förväntar sig att internrevisionen ska granska riskhanteringen och internkontrollen i företaget samt fungera som en stödjande funktion i förbättringen av riskhanteringen och den interna kontrollen (Sarens & De Beelde, 2006). Det verkar stämma överens med det värde Magnus förväntar sig att internrevisionen ska tillföra MKB. Han förväntar sig att internrevisionen ska ge företaget viktig input som kan hjälpa bolaget att förbättras och utvecklas. Magnus vill att granskningarna ska resultera i en bekräftelse att företagets rutiner och processer inom riskhanteringen och den interna kontrollen fungerar på ett bra sätt eller att det resulterar i att företaget får förbättringsförslag som de kan agera efter.

### **6.3 Jämförande analys**

I detta avsnitt kommer det analyserade utfallet i Företag A och B att jämföras med det analyserade utfallet i MKB. Att jämföra analyserna kan hjälpa oss att förstå och urskilja vilka aspekter inom internrevisionsområdet som är vanligt förekommande inom de flesta organisationer och vilka aspekter som är specifika för ett visst företag.

#### *6.3.1 Jämförelse av analyserat utfall*

Samtliga företag har tilldelat uppgiften att utföra de interna revisionerna till medarbetare inom deras organisationer i olika stor utsträckning. Samtliga medarbetare som har fått granskningsuppgiften har andra roller och arbetsuppgifter inom respektive företag, vilket innebär att ingen av de utsedda medarbetarna är utpräglade internrevisorer i grunden. Företag A har gett ansvaret att granska organisationen till Respondent A samt Respondent A:s chef. I Företag B är det olika medarbetare inom ekonomiavdelningen som har fått ansvaret att granska verksamheten. I MKB är det ekonomichefen och affärsutvecklingschefen som har ansvaret över granskningarna som sker internt inom bolaget. Företagen skiljer sig åt i hur fördelningen av granskningsansvaret inom verksamheterna ser ut. Företag A har beslutat att inte utföra ytterligare granskningar inom organisationen, förutom de granskningar som Respondent A och Respondent A:s chef utför. I Företag B är granskningsansvaret fördelat mellan medarbetare inom ekonomiavdelningen och företagets externa revisorer. MKB skiljer sig från både Företag A och B på grund av bolagets ägarförhållanden. Utöver granskningarna som bolaget genomför sker det även granskningar inom bolaget för kommunens räkning som revisorerna på stadsrevisionskontoret i Malmö utför. Det sker således två helt oberoende granskningar inom företaget.

Gemensamt för alla företag är att de under granskningarna sätter stor vikt vid granskningen av de interna kontrollerna. Företagen granskar de olika processerna och rutinerna inom de interna kontrollerna för att se till att de är välfungerande.

Företag A och B har liknande rapporteringsförhållanden där internrevisorerna rapporterar till ledningen som en första instans som sedan rapporterar vidare till styrelsen och andra berörda parter. Rapporteringskedjan inom MKB är olik de andra företagens rapporteringskedja. Upptäckterna rapporteras först till revisionskommittén som sedan rapporterar vidare till styrelsen och andra berörda parter.

Samtliga respondenter anser att internrevisionen tillför ett värde för organisationerna. Respondenterna har en likartad syn på internrevisionen som en värdeskapande funktion. De anser alla att deras interna revision fungerar som en kvalitetsförsäkring för respektive företag. Alla respondenter anser att internrevisionen tillför ett värde genom att förhindra eller upptäcka brister inom verksamheterna så att företaget ska kunna korrigera bristerna och på så vis ständigt förbättras.

Respondent A, B samt Magnus förväntar sig att internrevisionen ska upptäcka brister inom de områden som granskas för att företaget ska kunna stärka och förbättra de identifierade bristerna. Weronicas förväntningar kan uppfattas som väldigt snarlika övriga respondenter. Hon förväntar sig att det som omfattas av granskningarna ska vara viktigt och relevant för MKB samt att internrevisorerna ska vara opartiska och tydliga i deras rapporter.

## 7. Slutsats

Syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut. Först kommer slutsatserna om organisationers internrevision, internrevisionen som en värdeskapande funktion, samt förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion att presenteras. Därefter kommer studiens bidrag, begränsning och framtida forskning att diskuteras.

### 7.1 Organisationers internrevision

Hur en internrevisionsfunktion är uppbyggd kan variera mellan företagen. Uppfattningen är att det inte finns en generell mall som organisationerna utgår ifrån vid upprättandet av en internrevisionsfunktion. Vid upprättandet av en internrevisionsfunktion tycks organisationer utgå utifrån sina behov och förutsättningar. Enligt studiens insamlade empiri verkar det vara sällsynt att medelstora organisationer, likt de studerade företagen har en dedikerad internrevisionsavdelning inom verksamheten med anställda internrevisorer som endast utför internrevisionsrelaterade arbetsuppgifter. De studerade företagen ger ett intryck av att det är vanligare för sådana företag att medarbetare som jobbar på företagets ekonomiavdelning delges ansvaret att utföra företagets interna revisioner.

Denna studie visar även att tillväxt i en organisation kan vara en bidragande faktor till att internrevisionens roll inom en verksamhet blir viktigare och mer omfattande. Studiens respondenter menar att behovet av att verksamhetens rutiner och processer fungerar på ett bra sätt blir viktigare i takt med att verksamheten växer. Enligt respondenterna blir internrevisionens roll viktigare i samband med det eftersom det är internrevisionen som granskar tillståndet på verksamhetens rutiner och processer.

Det som granskas vid företagets interna revisioner verkar många gånger kunna bero på vilken bransch som företagen är verksamma inom, men resultatet av denna studie ger en uppfattning om att det tycks finnas områden som vanligtvis brukar ingå i interna revisioner. Granskning av rutiner och processer i företags internkontroll och riskhantering verkar vara områden som brukar inkluderas inom internrevision. Att interna kontroller granskas under interna revisioner är också något som Abuzza, Mihret, James och Best (2015) har kunnat fastställa.

Vem rapporteringen sker till avseende granskningsupptäckter samt graden av internrevisorernas oberoende vid rapportering av granskningsupptäckter har visat sig kunna vara olika för olika

organisationer. Enligt tidigare forskning är internrevisorernas oberoende kopplat till vem rapporteringen sker till. Vidare har det kunnat fastställas i tidigare studier att organisationers internrevisorer erhåller ett större oberoende vid rapportering till styrelsen än när rapportering sker till ledningen (Chambers & Odar, 2015). Denna studie visar att internrevisorer tycks rapportera direkt till ledningen i högre grad än vad tidigare forskning har kommit fram till, vilket kan leda till att internrevisorer inte erhåller det oberoende som krävs för att kunna lämna opartiska och objektiva rapporter.

## **7.2 Internrevisionen som en värdeskapande funktion**

Trots att utformningen av organisationers internrevisionsfunktion tycks skilja sig åt, verkar internrevisionen kunna tillföra ett liknande värde för organisationer. Den interna revisionen verkar kunna tillföra ett värde för organisationer genom att fungera som ett kvalitetssäkringssystem. Genom att granska och utvärdera olika områden inom en verksamhet kan internrevisionen ge företaget en försäkran om att verksamhetens olika rutiner och processer håller en bra kvalitet, samt fungerar och sköts på ett bra sätt. Tidigare forskning har kommit fram till en liknande slutsats, att internrevision tillför ett värde för ett företag genom att fungera som en kvalitetsförsäkran (Zahariaa, Lazar, & Tileac, 2014).

## **7.3 Förväntningar på internrevisionen som en värdeskapande funktion**

Studien visar att internrevisionens interna intressenter tycks ha likartade förväntningar på den interna revisionen som en värdeskapande funktion. Studiens respondenter ger intryck av att internrevisionens interna intressenter förväntar sig att internrevisionen ska fungera som en kvalitetsförsäkran för organisationer. Kvalitetsförsäkran förväntas uppnås genom internrevisionens granskning av interna kontroller och riskhantering. Granskningen ska bidra med en försäkran om att allt fungerar på ett bra sätt eller identifiera potentiella brister så att bristerna kan korrigeras. Sarens och De Beelde (2006) har i tidigare forskning förklarat att organisationers interna intressenter förväntar sig att internrevisionen inom en organisation ska agera som en stödjande funktion inom en organisations riskhantering och internkontroll. Respondenterna och forskningen tycks ha ett liknande resonemang kring förväntningar på internrevision.

## **7.4 Studiens bidrag**

I de kommande avsnitten presenteras studiens olika bidrag.

### *7.4.1 Teoretiskt bidrag*

Syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut. Tidigare forskning har visat att internrevisionens roll inom organisationer har blivit större på grund av det ökade antalet företagskonkurser, bolagsskandaler och den globala finansiella krisen (Soh & Martinov-Bennie, 2011). Resultatet av denna studie har bidragit med kunskap om hur internrevisionen ser ut och är uppbyggd inom organisationer efter att internrevisionens roll har ökat i relevans. Resultatet av studien ger även en förståelse gällande internrevisionens förväntade värde. Studien visar att internrevisionens interna intressenter förväntar sig att internrevisionen ska fungera som en kvalitetsförsäkrans.

### *7.4.2 Socialt bidrag*

Eftersom denna studie syftar till att skapa förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde i organisationer ser ut, bidrar studien också utifrån ett socialt perspektiv. Internrevision har inte utforskats i lika hög utsträckning som andra samhällsekonomiska områden. Denna studie tillsammans med tidigare forskning visar att internrevisionsfunktionen är viktig för organisationer och bidrar med kvalitetsförsäkrans.

## **7.5 Studiens begränsning**

Resultatet i denna studie är intressant och relevant men det finns några begränsningar som bör diskuteras. Studien är baserad på källor från vetenskapliga artiklar och intervjuerna som har genomförts. Den största delen av empirin består av de utförda intervjuerna. Denscombe (2016) indikerar att data från intervjuer baseras på vad respondenterna säger under intervjun mer än vad de faktiskt gör i praktiken. Det som uttrycks under intervjuerna stämmer inte alltid överens med det praktiska (Denscombe, 2016). Som intervjuare och forskare krävs det att man är så objektiv som möjligt. Eftersom det har en stor betydelse i studiens resultat och analys. En annan begränsning är mängden intervjuer som kunde genomföras, med hänsyn till uppsatsens skrivningstid. Allt fler intervjuer hade kunnat öka studiens validitet och trovärdighet.

## **7.6 Förslag på framtida forskning**

Vi valde att göra en kvalitativ fallstudieundersökning på MKB eftersom flera intervjuer kunde genomföras på ett och samma företag. Dock krävdes det fler antal intervjuer från ytterligare företag för att skapa en bättre förståelse för hur internrevisionens roll och förväntade värde ser ut. Responsen över hur många intervjuer som kunde genomföras under den hektiska perioden var över förväntan. Vår studie antyder att det även skulle kunna genomföras en kvantitativ enkätundersökning. Genom en kvantitativ enkätundersökning hade ännu fler företag kunnat jämföras eftersom enkäter kan nås ut till fler företag.

Det hade varit intressant att genomföra en undersökning på ett företag som har en dedikerad internrevisionsavdelning på företaget avseende internrevisionens roll. Det hade varit intressant att undersöka om företag med en dedikerad internrevisionsavdelning, skiljer sig från företag som istället tilldelar internrevisionsuppgiften till medarbetare inom organisationen som inte har någon specifik utbildning inom internrevision. Det hade kunnat ge en ännu bredare kunskap och förståelse för professionen.



# Referenslista

- Abuzza, W. O., Mihret, D. G., James, K., & Best, P. (2015). The perceived scope of internal audit function in Libyan public enterprises. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 560-581.
- Adams, M. (1994). Agency Theory and the Internal Audit. *Managerial Auditing Journal*, 8(9), 8-12.
- Aghghaleh, S. F., Mohamed, Z. M., & Ahmad, A. (2014). The Effects of Personal and Organizational Factors on Role Ambiguity amongst Internal Auditors. *International Journal of Auditing*, 18(1), 105-114.
- Aghghaleh, S. F., Mohamed, Z. M., & Ahmad, A. (2014). The Effects of Personal and Organizational Factors on Role Ambiguity amongst Internal Auditors. *International Journal of Auditing*, 18, 105-114.
- Alvehus, J. (2013). *Skriva uppsats med kvalitativ metod: En handbok*. Stockholm: Liber AB.
- Alvesson, M., & Skoldberg, K. (2008). *Tolkning och reflektion: vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod* (2:a uppl.). Lund: Studentlitteratur AB.
- Arne, G., & Svensson, P. (2011). *Handbok i kvalitativa metoder* (1:2 uppl.). Malmö: Författarna och Liber AB.
- Bourne, L. (2011). Advising upwards: managing the perceptions and expectations of senior management stakeholders. *Management Decision*, 49(6), 1001-1023.
- Brante, T. (2009). *Vad är en profession? Teoretiska ansatser och definitioner*. Högskolan i Borås.
- Bruzelius, L. H., & Skärvad, P.-H. (2011). *Integrerad organisationslära*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Bryman, A., & Bell, E. (2011). *Business Research Methods* (3:e uppl.). Oxford: Oxford University Press.
- Carrington, T. (2010). *Revision*. Stockholm: Författaren och Liber AB.
- Cavaleros, G. (2013). Internal Audit. *Accountancy SA*, 4(1), s. 20.
- Chambers, A. D., & Odar, M. (2015). A new vision for internal audit. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 34-55.
- Chang, S., Hung, S. R., Chang, I., & Lui, P. (2015). Developing a risk management assessment framework for public administration in Taiwan. *Risk Management*, 16(3), 162-194.
- Chatterjee, D., & Bose, K. (2007). Corporate Governance, Risk Management and Internal Audit: A Case Study. *MANAGEMENT & LABOUR STUDIES*, 32 (4), 515-521.
- Cho, M.-K., Lee, H.-Y., & Park, H.-Y. (2015). Characteristics of statutory internal auditors and operating efficiency. *Managerial Auditing Journal*, 30(4/5), 456-481.

- 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.
- Clarkson, M. (1995). A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. *Academy of Management Review*, 20 (1), 92-118.
- Coetzee, P. (2016). Contribution of internal auditing to risk management- Perception of public sector senior management. *International Journal of Public Sector Management*, 29(4), 348-364.
- Coetzee, P., & Lubbe, D. (2013). Improving the efficiency and effectiveness of risk-based internal audit engagements. *Internation Journal of Auditing*, 18 (2), 115-125.
- 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 (4), 543-559.
- Darnall, N., Seol, I., & Sarkis, J. (2009). Perceived stakeholder influences and organizations' use of environmental audits. *Accounting, Organizations and Society*, 34(2), 170-187.
- Davies, M. (2009). Effective working relationships between audit committees and internal audit-the cornerstone of corporate governance in local authorities a Welsh perspective. *Managerial Auditing Journal*, 13(1), 41-73.
- Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory* (Second European uppl.). Berkshire, United Kingdom: McGraw-Hill Higher Education.
- Denscombe, M. (2016). *Forskningshandboken-För småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna* (3:e uppl.). Lund: Studentlitteratur AB.
- Donaldson, T., & Preston, L. (1995). The Stakeholder Thoery of the Corporation-Concepts, Evidencem and Implications. *Academy of Management Review*, 20(1), 65-91.
- Drent, D. (2002). The duest for increased relevance: internal auditors who successfully communicate and balance their needs and those of their clients can increase their relevance to the organisation. *Internal Auditor*, 59 (1), 49-54.
- Eisenhardt, M. (1989). Agency Theory: An Assesment and Review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57-74.
- Florin, A. (2015). Internal governance and role of internal audit in financial institutions. Case study: Risk based planning. *Annals of the University of Oradea: Economic Science*, 25 (1), 997-1002.
- Freeman, R. (2010). The politics of stakeholder theory: Some future directions. *Business Ethics Quarterly*, 4(1), 409-421.
- Gilbert, D. U., & Rasche, A. (2008). Opportunities and Problems of Standardized Ethics Initiatives- a Stakeholder Theory Perspective. *Journal of Business Ethics*, 82(1), 755-773.
- Gramling, A. A., Maletta, M. J., Schneider, A., & Church, B. K. (2004). The role of internal audit function in corporate governance: a synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research. *Journal of accounting literature*, 23(1), 194-244.

- Güner, M. (2008). Stakeholders perceptions and expectations and the evolving role of internal audit. *Internal Auditing*, 23(5), 21-33.
- Hasnas, J. (1998). The normative theories of business ethics: A guide for the perplexed. *Business Ethics Quarterly*, 8 (1), 19-42.
- Hietbrink, M., Hartmann, A., & Dewulf, G. (2012). Stakeholder expectation and satisfaction in road maintenance. *Procedia- Social and Behavioral Sciences*, 48(1), 266-275.
- Houghton, K. A., Jubb, C., & Kend, M. (2011). Materiality in the context of audit: the real expectations gap. *Managerial Auditing Journal*, 26(6), 482-500.
- Humphrey, C. G. (1997). *Debating audit expectations*. London: Paul Chapman.
- Institute of Internal Auditors. (2016). *The Institute of Internal Auditors*. Hämtat från <http://www.theiia.se/internrevision/om-internrevision>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(1), 305-360.
- Johansson, L., & Sjöberg, T. (2006). *Internrevisiorns nya roll inom Corporate Governance*. Hämtat från Lund University Publications: <http://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordOid=1346180&fileOid=2434443> den 3 april 2017
- Kaler, J. (2003). Differentiating stakeholder theories. *Journal of Business Ethics*, 46(1), 71-83.
- KPMG. (2016). *Seeking value through Internal Audit*. Hämtat från KPMG: [http://www.kpmginfo.com/IIA/downloads/GM-OTS-1653\\_SeekingValueThrough\\_IAB\\_V1.pdf?sf21124759=1](http://www.kpmginfo.com/IIA/downloads/GM-OTS-1653_SeekingValueThrough_IAB_V1.pdf?sf21124759=1) den 1 april 2017
- KPMG. (2017). Hämtat från <https://home.kpmg.com/se/sv/home/tjanster/revision/internrevision.html> den 1 april 2017
- Körner, S., & Wahlgren, L. (2005). *Statistiska metoder*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Leng, J., & Zhang, L. (2014). Research and discussing on internal control auditing. *Modern Economy*, 5 (7), 785-790.
- Lenz, R., & Sarens, G. (2012). Reflections on the internal auditing profession: what might have gone wrong? *Managerial Auditing Journal*, 27(6), 532-549.
- Mahzan, N., & Meng Yan, C. (2014). Harnessing the benefits of Corporate Governance and Internal Audit: Advice to SME. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 115(1), 156-165.
- Maijor, S. (2000). The internal control explosion. *International Journal of Auditing*, 4 (1), 101-109.
- Mihret, D. G. (2014). How can we explain internal auditing? The inadequacy of agency theory and a labor process alternativ. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(8), 771-782.
- Miles, S. (2012). Stakeholders: essentially contested or just confused? *Journal of Business Ethics*, 5(6), 169-176.
- Minculete, G., & Olar, P. (2014). A relational analysis of corporate governance. *Journal of Defense Resources Management*, 5 (1), 97-104.

- Mohamed, N. F., & Zauwiyah, A. (2004). Audit expectation gap: The case of Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 19(7), 897-915.
- Mutchler, J., Chang, S., & Prawitt, D. (2001). *Independence and Objectivity: A Framework for Internal Auditors*. Altamonte Springs, FL.: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Naheem, M. A. (2016). Internal audit function and AML compliance: the globalisation of the internal audit function. *Journal of Money Laundering Control*, 19(4), 459-469.
- Nuijten, A., Twist, M. v., & Steen, M. v. (2015). Auditing Interactive Complexity: Challenges for the Internal Audit Profession. *International Journal of Auditing*, 19(3), 195–205.
- Olkkonen, L., & Luoma-aho, V. (2014). Public relations as expectation management? *Journal of Communication Management*, 18(3), 222-239.
- Olsson, H., & Sörensen, S. (2007). *Forskningsprocessen-Kvalitativa och kvantitativa perspektiv*. Stockholm: Liber AB.
- Petraşcu, D., & Dobre, E. (2016). THE INTERNAL AUDIT AS COGNITIVE PROCESS. *Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics*, 11 (188), 22-26.
- PwC. (2013). *Companies Act, 2013- Key highlights and analysis*. Hämtat från PwC: <https://www.pwc.in/assets/pdfs/publications/2013/companies-act-2013-key-highlights-and-analysis.pdf> den 1 april 2017
- PwC. (2014). "2014 State of the internal audit profession study – higher performance by design: a blueprint for change". Hämtat från PwC: [www.pwc.com/en\\_NA/na/assets/pdf/pwcs-2014-state-of-the-internal-audit-profession.pdf](http://www.pwc.com/en_NA/na/assets/pdf/pwcs-2014-state-of-the-internal-audit-profession.pdf) den 1 april 2017
- PwC. (2016). *2016 State of the Internal Audit Profession Study*. Hämtat från PwC: [www.pwc.com/us/2016internalauditstudy](http://www.pwc.com/us/2016internalauditstudy) den 1 april 2017
- Sarens, G., & Abdolmohammadi, M. J. (2011). Monitoring Effects of the Internal Audit Function: Agency Theory versus other Explanatory Variables. *International Journal of Auditing*, 15(1), 1-20.
- Sarens, G., & De Beelde, I. (2006). The Relationship between Internal Audit and Senior Management: A Qualitative Analysis of Expectations and Perception. *Internal Journal of Auditing*, 10(1), 219-241.
- Schneider, A. (2009). Does the expectation finding deficiencies impact internal audit work? *Journal of Applied Accounting Research*, 10(2), 122-131.
- Simpson, S. N., Aboagye-Otchere, F., & Lovi, R. (2016). Internal auditing and assurance of corporate social responsibility reports and disclosures: perspectives of some internal auditors in Ghana. *Social Responsibility Journal*, 12(4), 706-708.
- Soh, D. S., & Martinov-Bennie, N. (2011). The internal audit function-Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. *Managerial Auditing Journal*, 26(7), 605-622.
- Waxenberger, B., & Spence, L. (2003). Reinterpretation of a metaphor: From stakes to claims. *Strategic Change*, 12(5), 239-249.

Zahariaa, D. L., Lazar, A., & Tileac, D. M. (2014). The Role of Internal Audit regarding the Corporate Governance and the Current Crisis. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 116(1), 4819-4823.

Öhman, P. (2007). *Perspektiv på revision: tankemönster, förväntningsgap och dilemman*. Hämtat från Mittuniversitet Publikationer: miun.diva-portal.org/smash/get/diva2:1612/FULLTEXT01.pdf den 2 april 2017

## Bilaga 1-Intervjuguide

1. Får vi spela in intervjun?
2. Vill du vara konfidentiell i vår undersökning?
3. Vilken utbildning har du?
4. Hur länge har du jobbat på företaget?
5. Vad är din befattning på företaget?
6. Hur länge har du haft denna befattning?
7. Vad var din tidigare befattning på företaget?
8. Vad gillar du mest med ditt jobb?
9. Berätta lite om företaget och vad dess främsta ändamål är.
10. Vad är syftet med er internrevision?
11. Berätta lite om hur den interna revisionen hos er går till.
10. Hur många personer arbetar med internrevisionen på ert företag?
11. Har internrevisionens omfattning inom företaget ökat under de senaste åren?
12. Vem är det som beslutar vad som ska granskas?
13. Vilka områden är internrevisionens främsta fokus inom företaget?
14. Vilken roll har internrevisionen inom dessa områden? Kan du ge exempel på vad som utförs inom dessa områden? Hur går arbetet till?
15. Har internrevisionens roll och arbetsuppgifter inom företaget förändrats under de senaste åren? På vilket sätt? Ge exempel? Hur var det tidigare?
16. Anser du att internrevisionen är betydelsefull för företaget? Varför?
17. Har internrevisionens betydelse inom företaget ökat under de senaste åren? Vad tror du att det beror på?
18. Vilka parter rapporteras internrevisionens upptäckter till? Tycker du att rapporteringskedjan är optimal? Hade du velat ha det på ett annat sätt? Varför?
19. Anser du att interrevisorerna kan lämna oberoende rapporter som är tillförlitliga? Varför tror du det?
20. Hur eller av vem erhåller internrevisorerna deras oberoende?
21. Vilka förväntningar har du på internrevisionen?
22. Har dina förväntningar på internrevisionen förändrats under de senaste åren? Varför?
23. Upplever du att dina förväntningar på internrevisionen och det som internrevisionen faktiskt utför är sammanstämmande? Om inte, vad tror du att det beror på?

24. Tycker du att internrevisionen på ert företag är involverad inom de områden som är mest kritiska för företaget att granska? Kan du ge ett exempel?
25. Finns det något som du tycker att internrevisionen borde vara mer involverad inom på företaget? Vad/Vilket? Varför tycker du det? Tror du att internrevisorerna har kunskapen/kompetensen för det? Varför tror du det?
26. Vilket värde anser du att internrevisionen tillför för företaget? Hur Tillförs detta värde?  
Exempel.
27. Upplever du att det värdet stämmer överens med det värde du förväntar dig att det ska tillföra

## Bilaga 2 – Exempel på öppen kodning

<b>Citat – Weronica Greberg</b>	<b>Tolkning</b>	<b>Kod</b>	<b>Kategori</b>	<b>Tema</b>
<p><i>" att nu har vi fått in en rutin så att de är ungefär samma varje år och då är det kanske inte lika högt värde längre för nu har man satt de rutinerna. Det är väl en bra indikation på att vi ändå är på rätt väg och att vi inte har missat något."</i></p>	<p>Det största värdet som internrevisionen har tillfört företaget är att ge en försäkran om att företaget är på rätt väg.</p>	<p>Värde</p>	<p>Internrevisionens betydelse som en värdeskapande funktion.</p>	<p>Internrevisionens förväntade värde.</p>