



LUNDS UNIVERSITET
Ekonomihögskolan

Företagsekonomiska Institutionen
FEKN90, Företagsekonomi
Examensarbete på Civilekonomprogrammet
VT 2014

COSO för intern styrning, kontroll & kommunikation

- En fallstudie av MKB Fastighets AB

Författare

Matilda Nilsson

Erik Sellergren

Handledare

Rolf G Larsson

Förord

Som författare till denna uppsats vill vi ta tillfället i akt och tacka alla personer som har gjort det möjligt att genomföra vårt examensarbete. Först av allt vill vi tacka MKB för möjligheten att studera deras organisation. Vi vill tacka våra respondenter, Magnus Jönsson, Weronica Greberg, Jonas Augustsson, Magnus Röman, Richard Magnusson och Roland Svensson för att ni har ställt upp med er tid och delat med er av era erfarenheter. Vi vill särskilt tacka vår handledare Rolf G. Larsson för det stöd som han har givit oss under arbetets gång. Till sist, men absolut inte minst, vill vi tacka våra nära och kära för ert förstående och ert stöd under arbetets gång.

Lund, 2014-05-16

Matilda Nilsson

Erik Sellergren

Sammanfattning

Uppsatsens titel	COSO för intern styrning, kontroll & kommunikation - En fallstudie av MKB Fastighets AB
Seminariedatum	2014-05-26
Kurs	FEKN90: Examensarbete på Civilekonomprogrammet
Författare	Matilda Nilsson & Erik Sellergren
Handledare	Rolf G Larsson
Nyckelord	Intern kontroll, COSO, värderingsstyrning, stewardshipteorin & kommunikation.
Syfte	Syftet med studien är att beskriva och analysera hur en utvald organisation jobbar med intern styrning och kontroll utifrån COSOs ramverk, samt att beskriva och analysera kommunikationenkring den interna styrningen och kontrollen i organisationen.
Metod	Rapporten bygger på en kvalitativ studie med intervjuer som underlag för empirin. En fallstudie med induktiv ansats har genomförts.
Teori	Teorin bygger på COSOs ramverk för intern styrning och kontroll. Studien bygger även på kommunikationsteorier samt stewardshipteorin.
Empiri	Empirin består av sex stycken semistrukturerade intervjuer. Fyra av intervjuerna har varit med anställda på MKB och de resterande två har varit med experter på området.
Slutsats	MKBs sätt att styra och kontrollera organisationen märks genom ett utökat stewardshipansvar. Detta ansvar innebär att alla individer inom organisationen får ta ansvar och därmed känna sig delaktiga med organisationens framgångar. Den muntliga kommunikationen är det som gör MKB framgångsrika som organisation.

Abstract

Title	COSO for internal control & Communication – A case study of MKB
Seminar date	2014-05-26
Course	FEKN90 Business administration: Degree project, Master of Science in Business and Economics
Authors	Matilda Nilsson & Erik Sellergren
Supervisor	Rolf G Larsson
Key words	Internal control, COSO, value driven management, stewardship theory & communication
Purpose	The purpose with the study is to describe and analyse how a selected organisation work with internal control based on COSOs framework. We also aim to describe and analyse the communication of the internal controls in the organisation.
Methodology	The report is based on a qualitative empirical case study of MKB.
Theoretical Perspectives	The theory is based on the COSO framework of internal control. The study is also based on communication theories and the stewardship theory.
Empirical Foundation	The empirical material consists of six semi-structured interviews. Four of the interviews were held with employees on MKB and the remaining two interviews have been with experts in the research area.
Results	MKBs way to manage and control the organisation is expressed through increased stewardship responsibilities. This responsibility implies that all individuals within the organisation takes responsibility and therefore becomes a part of the organisations success. The verbal communication is still the reason why MKB is successful as an organisation.

Innehållsförteckning

Sammanfattning.....	3
Abstract.....	4
Innehållsförteckning.....	5
1. Inledning	8
1.1 Bakgrundsbeskrivning.....	8
1.2 Problemdiskussion	10
1.3 Syfte	12
1.4 Disposition	12
2. Metod.....	13
2.1 Vetenskapligt förhållningssätt.....	13
2.2 Sökmetoder och teoretiskt urval.....	14
2.3 Kriterier vid val av företag	15
2.4 Intervjuer	16
2.5 Analys.....	17
2.6 Reliabilitet och validitet	18
2.7 Kritik	19
2.7.1 Kritik mot vald metod	19
2.7.2 Kritik mot intervjuer.....	19
2.7.3 Kritik mot analys.....	20
3. Referensram.....	21
3.1 Intern kontroll.....	21
3.1.1. Vad är intern kontroll?	21
3.1.2 Förutsättningar för god intern kontroll.....	22
3.1.3 Hur vet vi vad som ska kontrolleras?	23
3.2 COSO-modellen	23
3.2.1 Kontrollmiljö.....	24
3.2.2 Kontrollaktiviteter	25
3.2.3 Riskbedömning/Riskanalys	25
3.2.4 Information och kommunikation.....	25
3.2.5 Övervakning	26
3.2.1 Att arbeta med COSO-modellen	26
3.3 Agent- och Stewardshipteorin.....	27

3.3.1 Agentteorin.....	27
3.3.2 Stewardshipteorin.....	28
3.4 Kommunikation.....	29
3.5 Värderingsstyrd verksamhet.....	31
4. Empiri.....	34
4.1 Empiriska utgångspunkter.....	34
4.2 Presentation av fallstudieorganisationen.....	34
4.3 Intervjuerna.....	34
4.3.1 Intervju med Magnus Jönsson.....	35
4.3.1.1 Person & Yrkesroll.....	35
4.3.1.2 Syn på de interna kontrollerna.....	35
4.3.1.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna.....	36
4.3.2 Intervju med Magnus Röman.....	37
4.3.2.1 Person & Yrkesroll.....	37
4.3.2.2 Syn på de interna kontrollerna.....	37
4.3.2.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna.....	38
4.3.3 Intervju med Jonas Augustsson.....	39
4.3.3.1 Person & yrkesroll.....	39
4.3.3.2 Syn på de interna kontrollerna.....	39
4.3.3.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna.....	40
4.3.4 Intervju med Weronica Greberg.....	42
4.3.4.1 Person & Yrkesroll.....	42
4.3.4.2 Syn på de interna kontrollerna.....	42
4.3.4.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna.....	43
4.3.5 Intervju med Richard Magnusson.....	44
4.3.5.1 Person & Yrkesroll.....	44
4.3.5.2 Syn på de interna kontrollerna.....	44
4.3.5.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna.....	45
4.3.6 Intervju med Roland Svensson.....	45
4.3.6.1 Person & Yrkesroll.....	45
4.3.6.2 Syn på de interna kontrollerna.....	46
4.3.6.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna.....	47
4.3.7 Diskussion: MKBs interna kontroller.....	48
4.3.8 Diskussion: MKBs kommunikation kring de interna kontrollerna.....	48
4.3.9 Sekundärkällor.....	50
4.3.9.1 Stadsrevisionens rapport.....	50
4.3.9.2 Deloittes rapport.....	52

5. Analys	54
5.1 COSO-modellen	54
5.1.1 Kontrollmiljö	54
5.1.2 Kontrollaktiviteter	56
5.1.3 Riskbedömning/Riskanalys	56
5.1.4 Information och kommunikation	57
5.1.5 Övervakning	57
5.1.6 Reflektion kring COSO-modellen.....	58
5.2 Stewardshipmodellen	59
5.3 Kommunikation.....	61
6. Slutsats	63
6.1 Frågeställningen	63
6.2 Diskussion	63
6.3 Reflektioner	65
6.4 Förslag på vidare forskning.....	65
Källförteckning	66
Bilagor	71

1. Inledning

Kapitel 1 inleds med en bakgrund till varför vi har valt att skriva om de interna kontrollerna i bostadsbolaget MKB Fastighets AB i Malmö. Sedan diskuteras själva problemet som legat till grund för uppsatsen, vilket mynnar ut i uppsatsens frågeställningar. Uppsatsens syfte kommer därefter att presenteras. Kapitlet avslutas med en lista över hur uppsatsen är disponerad.

1.1 Bakgrundsbeskrivning

Det allmänna intresset för interna kontroller och dess användningsområden tog ordentlig fart först 1992 (Wikland T. 2012). Att intresset väcktes just 1992 beror på att ett ramverk för intern styrning och kontroll skapades det året. Ramverket skapades på amerikanskt initiativ och skulle tio år senare få stor genomslagskraft genom sin anknytning till skärpningen av den amerikanska lagstiftningen (Wikland T. 2012).

Flera ekonomiska skandaler har briserat under början av 2000-talet och finansiella kriser har länge varit en av de viktigaste drivkrafterna bakom förändringarna i bolagsrätten (Deakin S. & Konzelmann S. J. 2004). Ett av de mest kända exemplen är företaget Enron i USA med dess brist på, och misslyckande med, att införa ett effektivt system för intern kontroll (Gordon J. N. 2002). I fallet Enron kunde senare ses att viktig information gällande företagets ekonomiska situation hade gömts undan från styrelsen (Gordon J. N. 2002).

Regeringar runt om i världen vill förhindra liknande skandaler från att inträffa igen. I USA bemöttes skandalen bland annat med instiftandet av den så kallade Sarbanes-Oxley Act (SOX) 2002. Lagen innebar till exempel mer omfattande krav på de interna kontrollerna gällande finansiella rapporter, i syfte att försvåra möjligheten att bedra intressenter till företag (Pfister J. A. 2009). Inom EU har det också arbetats mycket med att utveckla och stärka lagar och regleringar om redovisning och revision. Detta tar sig uttryck främst genom införandet av det åttonde direktivet som bland annat behandlar hur företagen ska övervaka och stärka sin interna kontroll. Intern kontroll är, och blir, allt viktigare för företag och även för dess intressenter (Deloitte 2009).

Även i Sverige har det arbetats intensivt med att stärka upp lagstiftningen kring intern kontroll. Den grundläggande principen är att följa god redovisningssed, vilket är lagstiftarens sätt att bjuda in de som jobbar med redovisningsfrågor att utveckla praxis kring frågorna om interna kontroller (FAR 2006). Sverige har sedan 2004 haft en nationell kod för bolagsstyrning. Denna reviderades 2008 och mycket av den har idag blivit en del av både aktiebolagslagen och årsredovisningslagen (PWC 2014). Svensk kod för bolagsstyrning tillämpas utifrån principen att följa eller förklara, vilket betyder att företagen antingen följer kodens regler eller lämnar en förklaring till de avvikelser som görs. Koden ska tillsammans med årsredovisningslagen och aktiebolagslagen skapa ett regelverk som kan ge en samlad bild av hur en bra bolagsstyrning bör fungera. I koden beskrivs bland annat vilka uppgifter en styrelse har. Styrel-

sen ska till exempel ansvara för att det finns effektiva system för både uppföljning och kontroll av verksamheten. De ansvarar även för att verksamheten efterlever lagar och regler (PWC 2014).

Inledningen ovan kan vid första anblick anses bred med tanke på att uppsatsen ämnar göra en fallstudie på ett bostadsbolag i Malmö. Bostadsbolaget heter MKB Fastighets AB men för enkelhetens skull kommer den kortare varianten, MKB, att användas i uppsatsen. Precis som alla andra bolag så påverkas MKB av vad som händer i omvärlden. Ett av de mest kända exemplen är Enronskandalen i USA som hade en indirekt verkan på hela världen med bland annat förändrade regelverk som följd. Den något breda inledningen har därför med avsikt valts för att visa på att intern kontroll är ett högst aktuellt ämne.

Det är inte bara i omvärlden som oegentligheter sker. Under 2013 skakades Bostadsbolaget i Göteborg av en kvittoskandal som resulterade i att VD:n Bertil Rignäs fick sparken. Avslöjandet gjordes av SVT:s Uppdrag Granskning. Det misstänkta inköpet skedde under en mäsas i Cannes. Där redovisade Rignäs ett kvitto gällande köp av ett damklädesplagg felaktigt. Damklädesplagget blev istället redovisat som lunch. Summan uppgick till 65 euro och kan tyckas vara en struntsomma men förtroendet rubbades och det får sina konsekvenser (Linné P. 2013-11-07; Hansson N. 2013-11-06).

Uppdrag granskning intresserade sig i samma granskning även för Staffanstorps Centrum AB som är det kommunala bostadsbolaget i Staffanstorps kommun. Bolaget har i många år bjudit ner de styrande politikerna i kommunen till mässan i Cannes. Under den senaste resan kunde ses att alkoholkonsumtionen var orimligt hög medan några resultat av eventuellt jobb som skulle ha utförts under dagarna i Cannes inte kunde hittas (Olsson D. 2014-01-25; Hansson N. 2013-10-02). Två stora bostadsbolag, liknande fallstudieföretaget, har alltså på kort tid fått sitt anseende skadat på likartat sätt.

I de nämnda skandalerna ovan är det högt uppsatta personer som har missbrukat sitt förtroende. I dagens samhälle skulle det lika gärna kunna vara någon av de övriga anställda inom organisationen som skulle ta tillfället i akt och missbruka sitt förtroende. Detta beror på att utvecklingen idag ofta går mot att ansvar och befogenheter flyttas långt ner i organisationsstrukturen. Det interna kontrollsystemet hänger dock inte alltid med i utvecklingen. Det visar sig tydligt till exempel när det saknas mätbara mål för olika verksamhetsgrenar, underutvecklade uppföljnings- och rapporteringsrutiner, oklara ansvarsfrågor samt avsaknad av riktlinjer. En viss grad av intern kontroll måste ändå finnas i företag då det är lagstiftat i aktiebolagslagen. Lagen säger att styrelse och VD har till uppgift att se till att bokföring och medelsförvaltning sker på ett betryggande sätt (Persson L. & Andersson M. 1994).

Den andra aspekten av vår uppsats handlar om hur kommunikation kring de interna kontroller sker inom MKB. Att kommunikation är viktigt syns inte minst i exemplet ovan där Uppdrag granskning har granskat två svenska bolag. Exemplen visar tydligt att kommunikation är en grundsten i dagens samhället och ses ofta som en självklarhet i och med dagens snabba IT-utveckling. Kommunikation består alltså av mer än bara det talade ordet. Brynolf och Appala-

dahl (2013) tar upp att det ligger mer sanning i detta än bara som en sliten klyscha. De menar att organisationer är kommunikation och att kommunikation är komplex. Relationen mellan två parter är tolkningar och meningsskapande som sker samtidigt hos parterna men som transporterats och tolkas i något som Brynolf och Appladahl (2013) vill kalla för mellanrummet. I mellanrummet utbyts förhållanden, krav, strukturer, möjligheter, värden och mycket mer. Allt detta skapar det människor i allmänt tal kallar kommunikation.

Kommunikationen är nödvändig för att organisationer överhuvudtaget ska kunna existera. Heide et al (2012) slår fast att om kommunikationen fungerar dåligt i en organisation så kommer hela företaget att få lida för det. Cogley och Schulz (2013) beskriver kommunikation genom en överföringsmodell. Modellen beskriver hur ett meddelande skickas från en avsändare, genom ett medium eller en kanal, och sedan landar hos en mottagare. Cogley och Schulz (2013) menar dock att där finns kritiker gentemot denna modell som hävdar att den är för enkel för att beskriva en så komplex företeelse som kommunikation.

Kommunikation ses av många som problemfritt men det är inte alltid enkelt att göra sig förstådd. Detta gäller inte minst i stora organisationer när det är många som ska ta till sig och även förstå budskapet.

1.2 Problemdiskussion

I en större organisation, oavsett om det är ett privat bolag eller en offentlig verksamhet, finns det ett stort behov av att bygga upp en väl fungerande bolagsstyrning (Wikland T. 2011). När en organisation växer begränsas dock möjligheterna för ägare, ledning och VD att kunna granska och kontrollera vad som händer på företaget. Det uppstår ett behov av att ha tillförlitliga interna kontroller för att lyckas styra och kontrollera sitt företag. Det handlar då först och främst om de åtgärder som måste vidtas för att ägarna ska få önskat utfall på kort och lång sikt på det sätt som har beskrivits för företagets styrelse. Resultatet måste sedan rapporteras tillbaka till ägarna eller i fallet med den offentliga verksamheten, uppdragsgivarna, annars blir det svårt att kontrollera att önskat resultat har uppnåtts (Wikland T. 2011). Begränsningarna som uppstår skapar ett behov av att dela upp olika uppgifter och även till att delegera ansvar. Individerna på ett företag påverkas av vad som händer och är alltså beroende av information. Att denna förmedlas och kommuniceras på ett effektivt och tillförlitligt sätt är viktigt för att lyckas bygga upp ett konkurrenskraftigt företag (FAR 2006).

Företag möter ständigt risker som hotar dess verksamhet och möjligheten att nå uppsatta mål. Hoten kan vara externa, till exempel att kunder betalar för sent, eller inte betalar alls. Det finns även interna hot som till exempel bedrägeri, felaktigt bokförda transaktioner och att obehörig personal ingår avtal med externa parter. För att kunna begränsa skadeverkningarna av riskerna eller att de helt enkelt inte inträffar alls kan olika former av interna kontroller användas av företagen. Om de interna kontrollerna används på ett klokt sätt hjälper de företaget att få effektivare processer, mer tillförlitlig information och att företaget undviker kostsamma fel (FAR 2006).

I uppsatsen kommer MKB Fastighets AB att undersökas. MKB är ett kommunalt bostadsbolag ägt av Malmö stad (MKB 2014 A). I och med att MKB är ett kommunalt bolag finns där inte enbart ett egenintresse av bolaget på samma sätt som i ett traditionellt aktiebolag. Bolaget har även krav på sig att verka utifrån det allmännas bästa och tillgodose bostadsbehovet i Malmö stad. Inom organisationen vill vi undersöka MKB:s interna kontroller och hur de kommunicerar inom organisationen kring sina interna kontroller. MKB är en förhållandevis stor organisation med ca 270 anställda (MKB 2014 A) vilket gör att ledningen inte har möjlighet att kontrollera och styra den dagliga verksamheten på samma sätt som en enskild ägare i ett mindre bolag. Därav är det viktigt med välfungerande interna kontroller för MKB (Svensson R. 2012). Själva begreppet intern kontroll är dock problematiskt. Wikland (2012) menar att den svenska översättningen för engelskans internal control borde vara intern styrning och kontroll. Den vanliga benämningen, intern kontroll, kan göra att målsättningen med de interna kontrollerna missförstås. Missförståndet gäller att målet inte enbart är att kontrollera organisationen och verksamheten, utan även att kunna styra den. För att få verksamheten att göra det som ägare eller ledning vill att den ska göra, så måste den styras (Wikland T. 2011). I uppsatsen kommer den vardagliga benämningen intern kontroll med åsyftande på intern styrning och kontroll att användas. Ovanstående förklaring har gjorts med förhoppningen om att begreppet intern kontroll nu är klart för läsaren och att förvirring därför inte kommer uppstå.

Revisorer brukar traditionellt bedöma kontrollmiljön i en organisation genom att dela ut enkäter till ledningen och intervjuar dem samma. Detta görs för att undersöka vilka policys och etiska regler som implementerats. Problemet är dock att det endast mäter ledningens och chefers försök att skapa en god kontrollmiljö. Enkäterna ger inte svar på om de faktiskt lyckas (Lightle et al 2007). Att istället få svar från de personer som faktiskt arbetar i kontrollmiljön är ett bättre sätt att mäta hur effektiva ledningens policys och försök att skapa sunda etiska värderingar är. Det innebär att om en mätning av prestationen i att bygga en fungerande intern kontroll i organisationen ska göras, bör fokus hellre ligga på hur medarbetarna uppfattar försöken att skapa en god kontrollmiljö, inte på det meddelande som ledningen tror att de sänder ut (Lightle et al 2007). När det pratas om god kontrollmiljö pratas det också ofta om "the tone at the top". Uttrycket innebär att ledningen ska skapa en riskkultur som anses sund och sedan efterleva denna. De anställda gör i hög grad som ledning och chefer gör och därför är det av stor vikt att tonen mellan individerna på toppen sätts i samförstånd med hur de vill att organisationen ska kommunicera och agera (Arwinge O. 2013). Tonen kommer sedan att påverka hela företaget och ligger därmed till grund för hur organisationen kommer att prestera.

För att ett företag ska prestera effektivt och på en bra nivå är det viktigt att de anställda faktiskt har en förståelse för vad de gör och varför de gör det. Ledningens anda och värderingar är därmed viktiga att kommunicera inom företaget för att lyckas få med alla anställda att jobba för företagets bästa (Lightle et al 2007). För att skapa värderingar hos de anställda som är i enlighet med organisationens värderingar är en god kommunikation på alla plan viktig. Kommunikation kan vara både formell och informell och den kan även vara både muntlig och skriftlig. Exempel är ett vardagligt prat på fikan som kan ses som informell muntlig kommunikation. Månatliga nyhetsbrev kan däremot ses som formella skriftliga sätt att uppdatera de

anställda om vad som sker på företaget i rådande stund. Det finns alltså många olika sätt att kommunicera på och det är viktigt för varje företag att hitta de sätten som passar dem. Det finns dock andra faktorer än ledningens ton som kan påverka hur medarbetarna ser på intern kontroll, till exempel kan nämnas medarbetarnas utbildningsnivå och tidigare erfarenheter (Wikland T. 2011). Vid formulering av syftet och av frågeställningen har den tidigare diskussionen varit utgångspunkt. Frågeställning är därför som följer:

- Hur har MKB tänkt vid uppbyggandet av de interna kontrollerna och varför har de tänkt och gjort så?
- Hur kommuniceras information kring de interna kontrollerna i organisationen? Varför kommunicerar MKB på detta sätt?

1.3 Syfte

Syftet med studien är att beskriva och analysera hur en utvald organisation jobbar med intern styrning och kontroll utifrån COSOs ramverk, samt att beskriva och analysera kommunikationen kring den interna styrningen och kontrollen i organisationen.

1.4 Disposition



Disposition
Kapitelindelning
1. Inledning
2. Metod
3. Referensram
4. Empiri
5. Analys
6. Slutsats
Källförteckning
Bilagor

2. Metod

I kapitel två kommer tillvägagångssättet i arbetet att presenteras. Vilken analysmetod som använts i undersökningen kommer även det att beskrivas. Det vetenskapliga förhållningssättet kommer därmed att behandlas och använda sökmetoder kommer att förklaras. En beskrivning av hur urvalen i uppsatsen har skett kommer sedan att beskrivas. Rapportens tillförlitlighet behandlas och kapitlet avslutas med kritiska invändningar mot den valda metoden.

2.1 Vetenskapligt förhållningssätt

Uppsatsen grundar sig på en undersökning av MKB i Malmö. Vi har utgått från ett vetenskapligt synsätt där vetenskap anses konstruerat av människor. Bryman och Bell (2011) beskriver denna ansats som den ontologiska vilket Jacobsen (2006) ger en ungefärlig översättning till som *“läran om varat”* eller läran om hur världen ser ut. Jacobsen (2006) menar vidare att det är svårt, på gränsen till omöjligt, att fastslå en gemensam bild av hur världen ser ut i verkligheten. Studien görs utifrån en observation, vilken är komplex då denna är beroende av oss som observatörer, med andra ord är vi som forskare ett tolkande subjekt (Backman J. 2008).

Uppsatsen är baserad på en kvalitativ undersökning. Problemformuleringen syftar till att få fram en nyanserad beskrivning av verkligheten. Detta möjliggörs av en ansats som i hög grad vill tolka och förstå frågan vilket den kvalitativa metoden vill (Jacobsen D.T. 2006). I undersökningen kommer fokus att läggas på människors tankar för att därmed få en djupare förståelse för ett komplext problem. Enligt Backman (2008) kännetecknas den kvalitativa metoden av att den inte använder sig av siffror. Den resulterar i verbala formuleringar och det instrument som används är det traditionella ordet. Vid försök att förklara en specifik företeelse eller att förstå sig på ett nytt system som inte går att uttrycka i kvantitativa termer anses den kvalitativa metoden mest lämplig (Backman J. 2008). Detta stämmer väl överens med syftet med uppsatsen och därmed har valet blivit att använda den kvalitativa metoden.

Enligt Bryman och Bell (2011) kan forskaren bland annat välja att anta en deduktiv eller induktiv ansats för att genomföra en studie. Författarna är medvetna om att det finns fler, alternativa ansatser men det är här en avvägning har ägt rum. En induktiv ansats innebär att generaliserbara slutsatser dras som ett resultat av observationer samt att det är teorin som leder till resultatet av forskningen. Används istället en deduktiv ansats tar forskaren sin utgångspunkt i teorin och undersöker sedan empirin för att se om förväntningarna stämmer överens med verkligheten eller inte. Bryman och Bell (2011) betonar dock att den induktiva metoden och den deduktiva metoden har drag av varandra och inte är så olika som de kan verka vid en första anblick. Med andra ord innehåller de båda metoderna ofta små inslag av den metod som valts bort. Bryman och Bell (2011) nämner också att det kan vara en god idé att uppfatta både den deduktiva och den induktiva ansatsen som tendenser och inte som en entydig distinktion som alltid gäller. Vår studie har dock tydligast drag från den induktiva ansatsen varpå teori har valts utefter vad som har framkommit under empiriundersökningen. Efter undersökningar

av empiriskt material har vi kommit fram till fyra teoretiska utgångspunkter som innefattar COSOs referensram, stewardshipteorin, kommunikationsteorier och värderingsstyrd verksamhet.

För att lyckas besvara frågeställningen har en litteraturgranskning företagits som bland annat har inneburit att undersöka tidigare samlad kunskap och att lyckas visa på betydelsen av ett faktiskt problem. Enligt Backman (2008) utvecklas en problem- eller frågeformulering vanligen innan datainsamling påbörjas men kan komma att ändras eller utvecklas i takt med att information samlas in, vilket stämmer väl överens med gången av studien.

För att uppfylla syftet har vi valt att göra en fallstudie. Yin (2007) betonar att den induktiva ansatsen är vanligast vid en fallstudie då tanken är att studera ett specifikt objekt. Backman (2008) säger att:

“Denna definition betonar att en fallstudie, liksom den kvalitativa strategin, undersöker ett fenomen i sin realistiska miljö eller i sin kontext, där gränserna mellan fenomen och kontext inte är givna”

Enligt Bryman och Bell (2011) innebär en fallstudies grundläggande form en detaljerad och ingående studie av ett enda fall. Studiefall är vanligen förknippad med en studie av en viss plats till exempel en arbetsplats eller en organisation. En fallstudie kan också genomföras på flera fall där syftet oftast är att göra jämförelser mellan de olika fallen (Bryman A. & Bell E. 2011). Yin (2007) identifierar några situationer där vissa forskningsstrategier har uppenbara fördelar. Gällande fallstudier är detta aktuellt när frågor av hur och varför karaktär ställs. Därför anses den traditionella fallstudiedesignen med endast ett fall besvara uppsatsens frågeställning på bästa sätt och denna har därför valts.

För att genomföra studien har instrument och medium så som intervjuer, mejl, personliga möten, telefonsamtal och även granskning av dokument, som till exempel årsredovisning och interna policys, använts. Vi har även tillgång till två olika rapporter som bygger på en granskning av MKB som gjord av externa parter. Analys av denna information sker under hela datainsamlingsmomentet i enlighet med Backman (2008). Tolkningar har också gjorts under processens gång för att slutligen lyckas formulera den helhetsbild som mynnar ut i den färdiga uppsatsen (Backman J. 2008).

2.2 Sökmetoder och teoretiskt urval

Backman (2008) urskiljer tre olika slag av sökmetoder. Dessa är konsultation, manuell sökning och datorbaserad sökning. För att hitta litteratur som är relevant och användbar har alla tre metoder använts.

Den första sökmetoden som Backman (2008) tar upp är konsultation. Denna metod innefattar kommunikation antingen skriftligen eller via samtal, med enskilda personer eller formella instanser. I studien tar konsultationen sig uttryck genom diskussioner och vägledning av vår

handledare som tillhandahålls av Lunds Universitet. Konsultation används ofta för att hitta tillgång till samlad kunskapsmassa och vi anser den därmed vara en viktig sökmetod (Backman J. 2008). Manuell sökning tas upp som nästa sökmetod och beskrivs som en mer systematisk sökning. Denna sker efter det att problemet har formulerats och blir därför också mer målinriktad. Syftet med databassökningen är att finna litteratur inom dessa områden, att få många träffar, men även att minska mängden irrelevant litteratur. De vetenskapliga artiklar som efter genomläsning av abstract, ansågs kunna tillföra något till uppsatsen sparades. Till sist lästes de kvarvarande artiklarna igenom ytterligare en gång, varefter ett övervägande gjordes om artiklarna skulle användas i uppsatsen eller ej.

I sökningen efter intressanta artiklar har Lunds universitets artikeldatabas Summon samt deras bibliotekskatalog Lovisa använts. Scopus har även nyttjats vid sökandet efter information. Vi har också använt oss av Google Scholar för att finna relevanta artiklar. Sökord som har använts har bland annat varit: “interna kontroller”, “intern kontroll”, “internkontroll”, “intern styrning och kontroll”, “internal control”, “COSO”, “working with COSO”, “agency theory”, “stewardship theory”, “communication with internal controls” “communication”. Den huvudsakliga sökningen efter artiklar skedde efter att intervjuerna hade genomförts. Vi hade då skapat oss en bild av MKB och sökning företogs efter teorier som förklarade det vi hade sett. Sökningen mynnade ut i referensramen som bygger på COSOs ramverk, kommunikationsteorier och stewardship teorin och på värderingsstyrda verksamheter,

2.3 Kriterier vid val av företag

Ett förberedande steg inför fallstudien är att göra valet av plats som ska studeras (Yin R. K. 2007). Innan vi började kontakta olika företag för att hitta ett fallstudieföretag sattes några kriterier upp. Yin (2007) förklarar att det är bra att lista några operationella kriterier för hur studiefallet ska vara. Följande kriterier sattes upp:

- Stort, minst 200 anställda
- Ett kommunalt bolag
- Engagerad ekonomichef
- Kännedom och intresse av interna kontroller

Genom att ringa runt kom vi senare i kontakt med Weronica Greberg, ekonomichef på MKB. MKB är en stor aktör gällande bostadsuthyrning i Malmö. Företaget har valts ut för att besvara uppsatsens frågeställning. MKB uppfyller kravet på storlek, det vill säga de har mer än 200 anställda. De har en engagerad ekonomichef som har drivit frågan med de interna kontrollerna i företaget. Vidare så är MKB ett kommunalt bolag vilket betyder att de lyder under offentlighetsprincipen och på så sätt förenklar arbetet med att få tillgång till viktiga dokument betydligt. MKB är inte heller registrerat på börsen vilket gör att de kan prata mer fritt om sin organisation och därmed inte riskera att obehöriga får tag på insider-information som kan utnyttjas på en börsmarknad.

Gränsen på just 200 anställda sattes upp för att företaget ska ha ett antal avdelningar. Det är därmed inte möjligt för en enskild chef att kontrollera allt och företaget kommer därmed vara i behov av interna kontroller. Önskvärt var också att hitta ett företag med iallafall 200 anställda för att kommunikationen ska ske på flera olika nivåer inom företaget. Därmed kändes MKB som ett bra och självklart val.

2.4 Intervjuer

Ahrne & Svensson (2011) beskriver att det till skillnad från kvantitativa studier inte finns regler för exakt hur många intervjuobjekt som behövs i en kvalitativ studie. För att kunna besvara frågeställningen behövs det således intervjuas tillräckligt många personer. Yin (2007) menar att forskare först bör bilda sig en uppfattning om organisationen på egen hand innan intervjupersoner väljs ut. Detta arbetssätt har beaktats i forskningsupptakten. Urval av intervjupersoner har sedan skett i samråd med ekonomichefen Weronica Greberg. Greberg fick information och önskvärda befattningar på intervjupersonerna. Sedan bokade hon in dessa personer för en intervju. Vi var nyfikna och frågade henne hur hon hade gjort urvalet. CFO:n och ekonomichefen var givna eftersom det bara existerar en av varje inom organisationen. Däremot finns det flera husvärdar och även flera controllers. Controllerchefen, Jonas, valdes helt enkelt ut därför han är mest tillgänglig, det vill säga han äroftast på plats inne på MKBs huvudkontor. Husvärderna valdes ut genom att försöka hitta någon som var säker i sig själv som person och därmed skulle vara intresserad av svara på våra frågor. Vi inser självklart att vi hade kommit fram till säkrare svar om fler husvärdar hade intervjuats för att ta reda på om likartade svar skulle ges men det har helt enkelt inte funnits tid för detta. Istället har koncentration lagts på de intervjuer som har hållits, dokumentgranskning, informationsgranskning inom MKB och även på att lyssna på den muntliga kommunikationen mellan medarbetarna på MKB.

Den första intervjupersonen är CFO:n som sitter med i ledningen för företaget och är den som har kontakt med politikerna i styrelsen. Den andra är ekonomichefen som får sina arbetsdirektiv från ledningsgruppen. Den tredje är en controller på företaget som både jobbar inne på huvudkontoret och ute på fältet och kommunicerar med husvärdarna (fastighetsskötare). Husvärdarna sköter den dagliga verksamheten på MKB och har tät kontakt med MKB:s hyresgäster. En husvärd kommer därför att vara den fjärde personen som intervjuas. Det finns flera olika personer som jobbar som controller och husvärdar på MKB och urval har som nämnts tidigare skett i samråd med ekonomichefen. Att valet föll på just dessa specifika befattningar är på grund av att vi vill se hur informationen kring de interna kontrollerna når ut i organisationen, hur informationen uppfattas och hur den utförs. För att lyckas se hur informationen transporteras och kommuniceras inom organisationen, som är ett av målen med uppsatsen, är det av största vikt att prata med personer med olika befattningar inom företaget. Efter det att en förståelse bildats om MKB som organisation kunde passande intervjupersoner med relevanta befattningar identifieras.

En intervju med Roland Svensson som är Deloitte:s expert på offentlig verksamhet har också hållits. Svensson var även med och granskade MKB vilket resulterade i en rapport som gjordes 2012 kring deras arbete med att förhindra mutor och korrupcion. Vidare har även en inter-

vju med Richard Magnusson som jobbar som sakkunnigt biträde på Malmö stad genomförts. Under 2013 gjorde han en intern revision av MKBs interna kontroller. Syftet med intervjun är att få hans bild av MKB men även om revisionsarbete på andra kommunala verksamheter. Både Magnusson och Svensson bidrar med en mer nyanserad syn på intern kontroll och kommunikation inom kommunalägda bolag vilket hjälper till i analysen. Förhoppningen är att publicera en uppsats som kan fungera som förebild även för andra företag.

Intervjuerna som genomförs kommer vara semistrukturerade. Öppna frågor ställs under intervjuerna, främst för att respondenterna ska använda sina egna ord och berätta fritt om sina kunskaper i ämnet (Ahrne G. & Svensson P. 2011). Vi vill uppnå att personen som intervjuas känner sig bekväm under intervjun och att hela situationen upplevs mer som ett samtal än som en utfrågning.

2.5 Analys

Efter att uppsatsens teoretiska och empiriska delar har skrivits så följer analysavsnittet. Analysen i sig kommer inte att göras isolerat enbart i denna del utan kommer att ske under tiden från det att intervjuerna har påbörjats. Det krävs en bra och genomarbetad analysmetod för att kunna få fram användbara svar till frågeställningen (Ahrne G. & Svensson P. 2011).

För att genomföra en kvantitativ dataanalys finns det allmänt accepterade metoder om hur man ska gå tillväga (Bryman A. & Bell E. 2011). Däremot finns det inte några tydliga riktlinjer för hur en dataanalys av kvalitativ data ska genomföras. Bryman och Bell (2011) betonar att den kvalitativa dataanalysen inte har nått samma kodifieringsgrad som den kvantitativa dataanalysen, vilket forskare och författare inte heller tycker är något att sträva efter. Enligt Bryman och Bell (2011) ska det istället finnas generella riktlinjer. Det finns dock delade meningar om dataanalysen och Jacobsen (2006) beskriver istället att analysen bör delas in i, och därmed följa, tre specifika delprocesser som innefattar beskrivning, systematisering eller kategorisering och även kombination. Processerna innebär en grundlig och detaljerad redogörelse av datan (beskrivande fasen). Nästa steg är att systematisera och reducera mängden data (systematisering/kategorisering). Sista steget innebär att tolka och analysera datan som har varit möjlig att få fram (kombinerande steget). En av fördelarna med den kvalitativa ansatsen är att skillnaderna är förhållandevis små mellan dessa tre faser. Efter kombinationsfasen finns möjlighet att gå tillbaka och ställa kompletterande frågor till respondenterna eller att hitta nya personer att intervjua för analysen (Jacobsen D. T. 2006).

I uppsatsen följs Jacobsens (2006) sätt att genomföra analysen och den delas därför upp i tre delar. Först genomförs den beskrivande fasen som innefattar en redogörelse av grundlig och detaljerad data. Data som samlats in redogörs i kapitel fyra, empiri. Datan utgör sedan grunden för att ta nästa steg vidare. Efter insamlandet av data ska en systematisering och reducering av denna ske. Det innebär att insamlad information ska ses över och systematiseras för att se vad som är användbart och relevant för uppsatsen. Sist, men inte minst, ska insamlad data även kombineras. Kombinationen innebär att data som har genomgått tidigare steg ska analy-

seras. En tolkning och analys av informationen sker i kapitel fem, analys. Analysen som presenteras under kapitel fem agerar underlag för stundande slutsats i kapitel sex.

Ovanstående tre faser har inte arbetats med enskilt utan berörts parallellt. Skillnaderna mellan de olika metoderna är enligt Jacobsen (2006) förhållandevis små. Därför har berörda respondenter fått tillgång till uppsatsen efter genomförd kombinationsfas. Tanken med detta är att respondenterna ska få en möjlighet att se över vad som uppfattats av det de sagt. På så sätt minimeras missförstånd och tolkningsfel. Vid undersökning av empirin har relevant teori undersökts och beskrivits. Funderingarna i empirin kombineras med den fakta som framkommit i referensramen. Resultatet av denna analys har framförallt mynnat ut i en förändrad COSO-kub som har fått benämningen MKBs COSO-kub. Denna presenteras och beskrivs i slutsatsen, det vill säga i kapitel sex.

2.6 Reliabilitet och validitet

Det är svårt att följa exakta regler vid en kvalitativ undersökning då varje undersökning är unik. Vi försöker dock alltid motivera val och tolkningar i uppsatsen för att läsaren själv ska kunna avgöra uppsatsens trovärdighet (Patel R. & Davidsson B. 2011). Eftersom empirin grundar sig på ett antal intervjuer med olika individer inom samma organisation finns det ingen garanti för att en liknande undersökning skulle komma fram till samma resultat (Hultman J. 2014). En beskrivning av olika sätt att förstå de interna kontrollerna kommer dock att göras för att intervjupersonernas svar ska kunna sättas in i ett sammanhang. En annan viktig aspekt i forskningen är att studien är tillförlitlig, vilket brukar beskrivas som studiens reliabilitet (Bryman A. & Bell E. 2011). Målet är att ny forskning ska komma fram till samma resultat vid liknande prövning. Därför måste feltolkningar undvikas i så stor utsträckning som möjligt. (Yin R. K. 2007).

Bryman och Bell (2011) beskriver intern validitet som att det ska finnas en god överensstämmelse mellan vad forskare observerar och de teoretiska idéer som forskaren utvecklar. I vårt fall handlar det om överensstämmelse mellan intervjuerna, som är studiens mätinstrument, med teori. Kopplingen kan vara problematisk. Det viktiga i studien är att mäta det som faktiskt är avsett att mätas. Yin (2007) tar upp det här genom att betona vikten av "pattern matching", att jämföra olika mönster som observeras med varandra. Den interna validiteten ses ofta som en styrka i kvalitativa undersökningar tack vare den långvariga delaktigheten med undersökningsobjektet. Denna delaktighet gör det möjligt för forskaren att säkerställa en hög grad av överensstämmelse (Yin R. K. 2007).

Det mer problematiska i en kvalitativ studie är att säkerställa den externa validiteten. Extern validitet behandlar i vilken utsträckning som resultaten kan generaliseras till andra miljöer och situationer (Bryman A. & Bell E. 2011). För att säkerställa den externa validiteten har två personer utanför organisationen intervjuats. Dessa är experter på interna kontroller inom kommunal verksamhet. Mer information om dessa personer finns i avsnitt 4.3.5 och 4.3.6. Genom att analysera även dessa två personers svar i uppsatsen anses studien bli mer tillförlit-

lig men även applicerbar för andra företag inom främst kommunal verksamhet (Yin R. K. 2007).

När det kommer till att välja och hänvisa till referenser så är det viktigt att detta görs på ett korrekt sätt. Anledningen till varför referering görs är helt enkelt av intellektuell hederlighet (Backman J. 2008). Backman (2008) nämner fyra olika kriterier som är viktiga att ta hänsyn till vid bedömning och urval av referenser. Dessa fyra kriterier är relevans, auktoritet, giltighet och omfång. Relevans behandlar frågan om källan är relevant och tillämplig. Auktoriteten syftar till om källan är tillförlitlig sett till vad som avser anseende och kontroll. Giltigheten ifrågasätter om informationen fortfarande är gällande i dag. Omfångsaspekten ifrågasätter hur universell eller generell informationen är. I studien har samtliga dessa fyra beaktats när val av referenser har gjorts.

2.7 Kritik

För att göra läsaren uppmärksam på uppsatsens begränsningar kommer det nedan att framföras kritik mot vald metod, intervjumetodik och analys.

2.7.1 Kritik mot vald metod

Det finns invändningar mot att använda den kvalitativa metoden. Den är inte vetenskapligt grundad och den är subjektiv snarare än objektiv (Hultman J. 2014). Svaren från de personer som blir intervjuade tolkas av oss som utför intervjuerna vilket gör att svaren färgas av författarnas personliga värderingar och uppfattningar (Bryman A. & Bell E. 2005). Det finns även risker för ledande frågeställningar som kan påverka de svar som lämnas. Resultatet från en kvalitativ studie är även svårare att replikera jämfört med en kvantitativ, detta gör att det blir svårare att generera allmän kunskap från en kvalitativ studie (Hultman J. 2014).

Yin (2007) påpekar att fallstudier ofta får kritik för att de tar alldeles för lång tid att genomföra och att de resulterar i oläsliga rapporter. En annan svårighet med rapporten kan vara att överföra den helhetsbild av respondenterna och deras svar som vi skapar under intervjuerna till empiriavsnittet. Analysen bygger på respondenternas svar i intervjuerna. För en läsare kan det vara svårt att skapa sig samma helhetsbild som uppnåddes under de faktiska intervjuerna men hårt arbete har lagts på att återskapa svaren så autentiskt som möjligt.

2.7.2 Kritik mot intervjuer

Stora delar av uppsatsen kommer att grundas på personlig kommunikation i form av intervjuer. För att referera enligt gällande normer säger Backman (2008) att det krävs att intervjureferenser finns bevarade i text för att få användas som referens i referenslistan.

Känsliga frågor kan i en intervjusituation vara svåra att ställa och det finns risk att intervjuare och respondent påverkar varandra under intervjutillfället (Eriksson L. T. & Wiedersheim-Paul F. 2001). Under intervjutillfällena har alltid båda författarna närvarat. Detta har gjorts för att kunna jämföra att vi har fått samma bild av intervjusvaren och respondenten efteråt. Två olika ljudinspelare har dessutom använts. Efter intervjuerna har en sammanfattning av responden-

ternas svar gjort så snabbt som möjligt. Detta för att svaren från intervjuerna ska finnas färskt i minnet.

2.7.3 Kritik mot analys

Svenning (2003) tar upp två fel som kan uppstå i uppsatsens analysdel. Första risken är att material feltolkas vilket kan leda till analystekniska fel. Den andra risken är att fel kopplingar till teorin görs. Dessa risker finns det god medvetenhet om vid genomförandet av uppsatsen och det har därför funnits i åtanke under processens gång. Att helt förhindra att dessa risker inträffar är svårt. För att minimera att analystekniska fel uppstår har varje respondent fått tillgång till vad som skrivits baserat på deras intervjuer. Detta är ett sätt för att förhindra att denna typ av fel görs. Risker som innebär att fel kopplingar till teorin görs har också funnits i åtanke under arbetets gång. Att förhindra detta är också svårt. Viktigt att tänka på är dock att det trots allt är författarnas tolkningar som mynnar ut i uppsatsen och dess bidrag.

3. Referensram

I detta kapitel presenteras de modeller och teorier som bildar referensramen. Eftersom uppsatsen har en induktiv ansats är det teoretiska materialet baserat på identifierad empiri. Kapitlet inleds med att beskriva och förklara begreppet intern kontroll. Efter följer det teoretiska materialet som är baserat på den empiriska undersökningen och omfattar COSOs ramverk, stewardshipteorin, kommunikation och kapitlet avslutas sedan med värderingsstyrning.

3.1 Intern kontroll

Begreppet intern kontroll har vuxit fram i takt med utvecklingen av revisionspraxis. Tack vare högre krav och ökad ansvarsskyldighet i bolagsstyrning har betydelsen av interna kontroller ökat. Den interna kontrollen har traditionellt varit kopplad till kvaliteten på den finansiella rapporteringen. Utvecklingen har dock lett till ett behov av att bredda perspektivet på vad de interna kontrollerna kan hjälpa organisationen med. Tidigare forskning har lyckats visa på ett mönster mellan intern kontroll och bland annat företags strategier och riskaptit, samt storlek på organisationen (Arwinge O. 2010).

Romney och Steinbart (2012) menar att intern kontroll har som syfte att bland annat skydda tillgångar och se till så att ett tillräckligt detaljerat register förs så att företagets tillgångar återspeglas både korrekt och rättvist. Vidare ska de interna kontrollerna också kunna ge rimliga garantier om att de finansiella rapporterna är förberedda enligt god redovisningssed. Intern kontroll är också viktigt för att ge noggrann och trovärdig information, fungera uppmuntrande för gällande chefspolitik samt se till så att lagar och regler efterföljs (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012).

3.1.1. Vad är intern kontroll?

Intern kontroll handlar lite förenklat om ordning och reda i företaget. Till exempel rör det alla de frågor som handlar om hur företaget ska uppnå sina mål med verksamheten. Alla företag har vinstmål för verksamheten men det finns även specifika mål inom varje företag med till exempel affärsverksamheten, kunder, ägare och marknaden. De specifika målen i företaget är satta för utveckla och få företaget så konkurrenskraftigt som möjligt. Vidare berörs också risken för att händelser ska inträffa som gör att företaget inte uppnår sina mål. I riskbegreppet ligger både sannolikheten för att en händelse ska inträffa men även en bedömning av konsekvensen utav händelsen (Wikland T. 2011). Wikland (2011) menar att en bra intern kontroll i företaget handlar om att bedöma och hantera de viktigaste riskerna för att företaget ska lyckas uppnå sina mål. Företaget måste därmed ha ett fungerande sätt att värdera riskerna mot varandra, alltså att både kunna bedöma sannolikheten för att risken ska inträffa och konsekvensen för företaget om den skulle inträffa (Wikland T. 2011).

Revisorsnämnden (RN) gör i sitt beslut Dnr 2007-1494 från 2009 vissa klargöranden gällande intern kontroll, bland annat utvidgas bedömningen av vad intern kontroll innefattar:

”Till system för intern kontroll räknas såväl företagets kontrollmiljö som de kontrollåtgärder som byggs in i olika processer”

RN kräver även att en revisor ska skaffa sig tillräckliga kunskaper om företagets interna kontroller för att kunna genomföra en revision på det granskade företaget. Genom att revisorn bedömer kontrollmiljön hos det granskade företaget får revisorn en bild av hur god kontroll företagets styrelse har över den finansiella rapporteringen. Revisorn får därigenom veta hur bra styrning företagsledningen har över verksamheten. Revisorn kan även gå in och granska effektiviteten i de kontrollåtgärder som har byggts in i företagets affärsprocesser. Genom att granska de interna kontrollerna i företagen minskas behovet av substansgranskning som annars hade varit nödvändig för att försäkra sig om att lämna en korrekt revisionsrapport (Revisorsnämnden Dnr 2007-1494).

3.1.2 Förutsättningar för god intern kontroll

Personer på ledande position i företaget utgör en oerhört viktig komponent gällande om arbetet med de interna kontrollerna kommer att lyckas (Wikland T. 2012). Det ska finnas en medvetenhet hos dessa personer om att de interna kontrollerna är något som är viktigt. Det krävs även en pedagogisk förmåga att lyckas kommunicera ut till resten av organisationen och poängtera vikten av interna kontroller. Övertygelsen om att investerade resurser på interna kontroller återbetalar sig är andra framgångsfaktorer (Svensson R. 2012). Svensson (2012) har i sin bok listat andra faktorer som kan ha bidragande orsak till om organisationen lyckas med att upprätta goda interna kontroller i offentlig verksamhet. Svenssons (2012) bedömning är även att det är en kombination av flera faktorer som avgör om organisationen lyckas med implementeringen av de interna kontrollerna.

Några av Svenssons framgångsfaktorer innebär:

- Genomtänkt riskanalys
- Engagerade ledare och politiker
- Delge politikerna resultatet av riskanalysen
- Konkret metod
- Arbeta med reflekterande intern kontroll
- Vidgad syn på intern kontroll
- Inkludera all personal
- Information & utbildning
- Skapa en god struktur för åiterrapportering
- Lyfta goda och dåliga exempel
- Använd omvärldsanalysen i kontrollsystemet

Wikland (2012) betonar att det bör synas under förbättringsarbetet med de interna kontrollerna att ledningen ger sitt helhjärtade stöd för projektet. Svensson (2012) förklarar att det för att lyckas är oerhört viktigt att de interna kontrollerna är integrerade med den ordinarie verksamheten och med dess processer. Om så inte sker kommer de interna kontrollerna vara ett sidoprojekt som används och följs i mån av tid (Svensson R. 2012).

3.1.3 Hur vet vi vad som ska kontrolleras?

FAR har definierat intern kontroll enligt följande: (Svensson R. 2012):

- ”Kontrollen över bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållande i övrigt omfattar de delar av bolagets organisation och rutiner som säkerställer att:*
- *Redovisningen blir riktig och fullständig*
 - *Bolagets resurser inom ramen för ABL, bolagsordning och eventuella bolagsstämmodirektiv disponeras endast i enlighet med styrelsens och VDs intentioner”*

Det finns med andra ord en mängd olika varianter av styrning i den kommunala sektorn. Det finns modeller som innebär allt från en beställnings- och utförningsmodell till balanserad styrning, målstyrning och uppdragsstyrning för att nämna några exempel. Vad som dock har kunnat utrönas är att allt fler företag rör sig mot en värdegrundstyrning. Samtidigt finns det en trend i den kommunala verksamheten att utveckla sin styrning från ett traditionellt styr- och kontrollsystem till ett riskhanteringssystem (Svensson R. 2012).

Riskhantering är i hög grad en ledningsfråga och handlar bland annat om att få grepp om risker både vad det gäller verksamhet och ekonomi, att styra verksamheten mot målen på ett effektivt sätt och att tillse att kontrollaktiviteterna är relevanta och fungerar (Wikland T. 2012). Styrning handlar om att upptäcka och avhjälpa felaktigheter i agerande. Kulturen inom en organisation är oerhört viktig att försöka påverka. Rätt lösning är inte att enbart införa fler eller mer omfattande kontroller för att komma tillrätta med slarv eller andra typer av oönskat beteende. Det krävs även att personer på ledande ställningar tar ansvar och ser till att påverka organisationskulturen i rätt riktning (Svensson R. 2012).

3.2 COSO-modellen

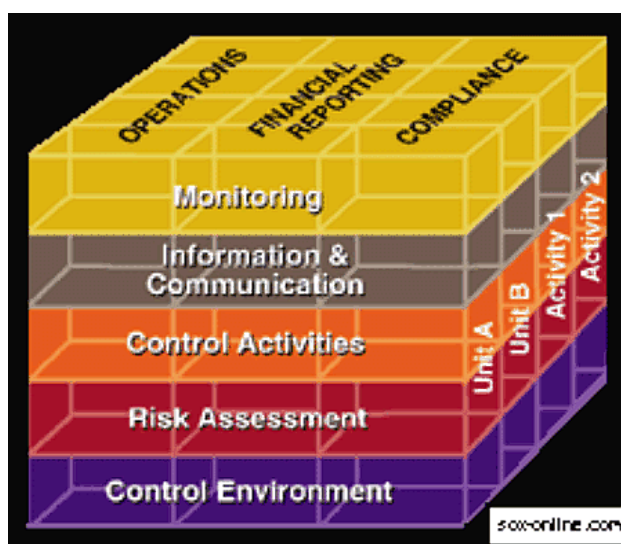
En av de mest erkända modellerna inom intern kontroll är COSO-modellen som är utvecklad av COSO (The committee of Sponsoring Organizations). Tanken med modellen är att definiera intern styrning och kontroll och den ska fungera som en guide för att utvärdera och förstärka interna kontrollsystem (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012). COSOs ramverk har idag blivit utvecklad till en de facto-norm för att lyckas utveckla och bibehålla effektiv intern styrning och kontroll. COSOs popularitet är tydlig och syns i bland annat svensk och utländsk normgivning (Arwinge O. 2013). COSO fyller även ett behov genom att skapa gemensamma begrepp och arbetsmetoder i styrningen och kontrollen inom företaget, mellan företag och till externa parter (Wikland T. 2012).

COSO definierar intern kontroll enligt följande:

- ”Internal control is broadly defined as a process, effected by an entity's board of directors, management and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories:*
- *Effectiveness and efficiency of operations*
 - *Reliability of financial reporting*
 - *Compliance with applicable laws and regulations”*

Denna definition är den mest spridda och allmänt accepterade i världen och betonar vikten av människorna som finns inom organisationen. COSO beskriver med andra ord intern kontroll som en process som ska ge en rimlig försäkran om att uppnå tre objektiva kategorier. Dessa kategorierna består av en ändamålsenlig och effektiv verksamhet, tillitlig finansiell rapportering och efterlevnad av tillämpliga lagar och regler. Dessa kan beskrivas som målkategorierna för COSO och de förklaras mer ingående längre ner (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012).

COSOs modell består av fem komponenter. För att få modellen att fungera i en organisation måste dessa komponenter verka tillsammans. Där finns med andra ord en ömsesidig relation dem emellan och de måste därmed fungera ihop. Samspelet måste fungera inom såväl organisationens olika delar som inom organisationen som helhet för att nå uppsatta mål (Arwinge O. 2013). Wikland (2012) beskriver att de fem komponenterna i COSO finns till för att företaget ska arbeta mot sina mål och för att modellen att fungera optimalt är det av stor vikt att företagets mål är identifierade. Modellen finns bifogad nedan och varje del av modellen kommer att gå igenom i nästa del.



Figur 1, COSO, källa: Romney & Steinbart (2012)

3.2.1 Kontrollmiljö

COSOs första komponent består av kontrollmiljön inom en verksamhet. Denna är grundläggande på företag och är ofta associerad med organisationens kultur (Pfister J. A. 2009). Arwinge (2010) menar att kontrollmiljön är nödvändig för att COSO-modellens övriga komponenter ska fungera. I stor utsträckning så handlar kontrollmiljö om den förståelse och även acceptans som finns för intern kontroll inom organisationen. För att kunna skapa en god intern kontroll är det viktigt att utveckla regler och policys. (Svensson R. 2012). De anställda, deras agerande, etiska värderingar och kompetens blir viktiga faktorer för att kunna skapa en bra kontrollmiljö inom organisationen (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012; Pfister J. A., 2009).

Kontrollmiljön som finns skapas av människorna inom organisationen och av hur de samverkar (Svensson R. 2012). Det är dessa människor som ska driva företaget framåt och se till så att det utvecklas. Kontrollmiljön benämns ofta som den avgörande av de fem komponenterna eftersom denna handlar om ledningens styr signaler. Utan ledningens styr signaler faller de övriga kontrollrutinerna som organisationen har. Även Wikland (2012) menar att kontrollmiljön har en speciellt viktig roll bland COSOs fem olika komponenter. Han poängterar att kontrollmiljön är extra viktig eftersom förståelse för den interna styrningen och kontrollen byggs upp av individerna inom organisationen och de olika roller som de innefattar. Det brukar talas om "the tone at the top" vilket innebär att ledningen ska skapa en sund riskkultur och efterleva denna eftersom att de anställda gör som ledning och chefer gör (Arwinge O. 2013).

3.2.2 Kontrollaktiviteter

Nästa komponent i modellen består av kontrollaktiviteter. De används för att säkerställa att saker och ting sker som de är tänkta att ske. Därför är det viktigt att utveckla policys och procedurer att efterfölja (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012). De är med andra ord skapade för att motverka, minimera eller i vissa fall eliminera risker. Viktigt att ta hänsyn till är existerande kontrollmiljö för att få effektiva kontrollaktiviteter (Svensson R. 2012). Kontrollaktiviteterna är grundläggande för att identifiera risker och för att lyckas nå organisationens mål (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012). Masli et al (2008) förutspår att behovet av övervakning och resultatmätning av kontrollaktiviteterna som förekommer i företaget kommer att öka i framtiden (Masli et al 2008). Wikland (2012) menar bland annat att utbildningar är en förebyggande kontrollaktivitet. Han menar också att det finns både automatiska och manuella kontroller (Wikland T. 2012).

3.2.3 Riskbedömning/Risikanalys

Alla organisationer möter risker under arbetets gång och identifiering, bedömning, hantering och utvärdering av risker är därmed viktigt. För att lyckas hantera befintliga och framtida risker är kunskap om dessa risker viktigt (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012). För att nå organisationens mål genomförs riskanalyser som handlar om att identifiera och prioritera risker, detta görs för att avgöra hur de ska hanteras (Svensson R. 2012). Wikland (2012) menar att det handlar om att bedöma sannolikheten att en risk uppstår men även bedöma vilka konsekvenser som risken innebär. Mål måste sättas så att organisationen arbetar i samförstånd och de måste etablera sätt att identifiera och analysera risker (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012).

3.2.4 Information och kommunikation

Alla företag, oavsett bransch, bygger på information. För att kunna arbeta effektivt måste denna information också kunna kommuniceras, både horisontellt och vertikalt (Svensson R. 2012). Haglund et al (2005) menar att både de formella och de informella informations- och kommunikationsvägarna har betydelse. Det vill säga formella träffar liksom informellt informationsutbyte. Arwinge (2010) förklarar att det är viktigt att få fram relevant, aktuell och tillförlitlig information som sedan kommuniceras på ett liknande sätt för att kunna styra och förvalta sitt företag. Svensson (2012) har uttryckt sig liknande och menar att relevant information bland annat är viktig för ledningen så att denna kan styra och följa upp verksamheten. Chefer ska kunna fatta välgrundade beslut som är baserade på information som lyckas trans-

porteras, med andra ord på något sätt kommuniceras, effektivt. Därmed måste de interna kontrollerna kunna se till att korrekt och lämplig information finns tillgänglig. Att lyckas med detta är en utmaning för företagen eftersom informationen måste identifieras, fångas och distribueras (Arwinge O. 2010). System som kan förmedla och kommunicera information är med andra ord viktiga för varje företag. Givetvis bygger detta på att en förståelse för informationen existerar för att lyckas skapa ett välfungerande företag (Svensson R. 2012). Informationshantering är en viktig faktor för att ha möjligheter att styra och kontrollera sin verksamhet (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012). Wikland (2012) förklarar att det bör vara högt i tak på ett företag för att underlätta informationsutbyte.

Kasey et al (2014) har kort sammanfattat tre relevanta principer som förklarar vad komponenten information och kommunikation handlar om. De beskriver att organisationen ska erhålla, eller generera, och också använda relevant information som är av hög kvalitet. Detta måste göras för att stödja de övriga komponenterna i den interna kontrollen. Vidare menar Kasey et al (2014) att organisationen måste kommunicera information internt. Detta inkluderar mål och ansvar för den interna kontrollen som också krävs för att stödja de övriga komponenterna i den interna kontrollen. Den sista principen som de tar upp är att organisationen måste kommunicera med externa parter som rör frågor som kan påverka funktionen av andra komponenter i den interna kontrollen (Kasey et al 2014). Information och kommunikation kan därmed anses vara en komponent som är viktig för att övriga komponenter ska fungera.

Genom att lägga information och kommunikation som en egen komponent lyckas COSO visa på betydelsen av en effektiv rapportering och kommunikation. Arwinge (2010) betonar att informations- och kommunikationssystemen är avgörande för om relevant information lyckas fångas, distribueras och hanteras på ett så kostnadseffektivt sätt som möjligt (Arwinge O. 2010).

3.2.5 Övervakning

För att i slutändan lyckas med organisationens mål är uppföljning av verksamheten en mycket viktig del (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012). Syftet med denna komponent är att utvärdera och analysera kontrollsystemet för att säkerställa att detta fungerar som det är tänkt (Svensson R. 2012). Wikland (2012) förklarar att övervakning är den komponent i modellen som sammanknyter alla fem komponenter och gör dem till en helhet. För att lyckas med att skapa ett dynamiskt system är uppföljning viktigt för att kunna ändra företaget i takt med att förutsättningarna förändras (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012). Uppföljningen är tänkt att säkerställa att den interna kontrollen fungerar effektivt och att säkerställa att de fyra andra kontrollkomponenter fungerar som det är tänkt (Svensson R. 2012). Arwinge (2010) menar att det är av stor vikt att förståelse för kontrollmiljön finns då det är inom denna som övervakning sker. Vidare menar Arwinge (2010) att resurser ska prioriteras och att det är av stor betydelse att lägga resurserna där behovet är som störst.

3.2.1 Att arbeta med COSO-modellen

COSO består av tre olika dimensioner som kan ses i bilden ovan. Dessa innefattar kontrollkomponenter, målkategorier och kritiska processer (Svensson R. 2012). Målkategorierna be-

står av en ändamålsenlig verksamhet, så korrekt finansiell rapportering som möjligt samt efterlevande av lagar och regelverk. Den första komponenten, ändamålsenlig verksamhet, berör hela organisationen. Därmed kan den även ses som den mest omfattande komponenten (Svensson R. 2012). Ett av de viktigaste målen med de interna kontrollerna är att skapa lämpliga och användbara kontroller som passar verksamheten. Den korrekta finansiella rapporteringen handlar givet om den finansiella rapporteringen och dess korrekthet och visar bland annat på kvaliteten och prestationer inom verksamheten. Sista målkategorin handlar om att efterleva lagar och regelverk. Dessa tre mål är i sig viktiga men det är av stor vikt att ha en förståelse för att dessa tre även överlappar varandra och att det därmed existerar ett beroendeförhållande dem emellan (Svensson R. 2012). Gällande de kritiska processerna kan dessa iaktas på företaget i sin helhet, per division, per affärsenhet eller dotterbolag. Alla de olika dimensionerna kan sedan kombineras på olika sätt för att titta på olika nivåer och på olika komponenter (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012).

COSO-modellen kan alltså fungera som en mall att använda sig av vid uppbyggandet av de interna kontrollerna. Det har på senare tid kommit en ny version av COSO kallad ERM (Romney M. B. & Steinbart P. J. 2012), vi har valt att inte använda oss av denna då det fortfarande är den äldre modellen från 1992 som i dagsläget är mest erkänd och mest flitigt använd. Vi har även sett att Roland Svensson och Richard Magnusson, som har gjort olika typer av granskningar på MKB, har utgått från den äldre modellen av COSO.

3.3 Agent- och Stewardship teorin

Alvesson och Svenningsson (2012) och Bergström och Samuelsson (2009) förklarar att operativa beslut historiskt har fattats av ägarna till ett företag. Det var därmed ägarna som styrde företaget. På många företag är dock ägandet och vem som styr företaget helt olika personer i dagsläget. Detta beror ofta på större möjligheter till tillväxt. Exempel som kan nämnas är om ägarna vänder sig till externa parter som köper in sig i företaget, eller att ägarna vill ha in mer kvalificerade personer som kan leda företaget (Alvesson M. & Svenningsson S. 2012). Det typiska exemplet är aktiemarknaden. Ju mer ett företag expanderar desto högre är risken att ägarnas kontroll över företaget minskar (Arwinge O. 2010).

3.3.1 Agentteorin

Ett problem uppkommer när det inte är ägarna som fattar de operationella besluten på ett företag. Hur vet ägarna att de som styr gör det som är bäst för företaget och i förlängningen bäst för ägarna till företaget, och inte endast handlar opportunistiskt? Just det här fenomenet är vad agentteorin beskriver. Jensen och Meckling (1976) har förklarat begreppen i teorin som:

“A contract under which one or more persons (the principal(s)) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent”

Det vill säga ett avtal enligt vilket en eller flera personer (principalen/erna) engagerar en annan person (agenten) att utföra vissa tjänster för deras räkning som också innebär överlåtande

av bestämmanderätt till denna agent. Alltså överflyttning av ansvar och kontroll från ägare över till de anställda (Arwinge O. 2010). Davis et al (1997) menar att det är personlig vinstmaximering som är agentens mål. I teorin görs antagandet att alla individer drivs av ett egenintresse vilket Davis et al (1997) kallar för self-serving. Anställda drivs av yttre belöningar, dessa kallas extrinsic (Davies et al 1997). Belöningar av detta slag är ofta konkreta och enkla att värdera i pengar. Agentteorin kopplas på detta sätt till ekonomiska behov, vilka benämns som lower order needs eller safety needs enligt Maslows (1943) behovstrappa. Eftersom principalen agerar för företagets och sitt eget bästa och agenten agerar för sitt bästa uppstår en intressekonflikt dem emellan. Problemet för ägarna är att de som styr företaget har ett informationsövertag gällande deras företag (Bergström C. & Samuelsson P. 2009; Davis et al 1997). Forskarna menar att agenten, med hjälp av informationen, naturligt kommer att utnyttja den för egen vinning. Viktigt att ha i åtanke är att även om agenten anstränger sig för att agera enligt huvudmannens intresse kommer agentens handlingar att färgas av dennes egna tolkningar. Så trots försök att agera för ägarnas bästa kan agentens tolkningar, oavsiktligt, leda till ett annat beslut än vad som egentligen är bäst för företaget (Arwinge O. 2010). Agenten anses med andra ord vara eller agera opportunistiskt (Davis et al 1997)

3.3.2 Stewardshipteorin

En vidareutveckling på agentteorin är stewardshipteorin. Teorin bygger på samma antagande som agentteorin med utgångspunkten att ägande och styrande är avskilt från varandra. I teorin skiljs alltså ägarna av bolaget och de ombud som är anställda att ta hand om bolaget åt. Dessa båda grupper kallas i teorin för principaler och stewards istället för agentteorins principaler och agenter. Stewarden är anställd att sköta bolaget och precis som i agentteorin är det informationsasymmetrin mellan de båda som i hög utsträckning påverkar deras förhållande till varandra (Davies et al 1997). Det som skiljer teorierna åt är hur de som styr företaget, det vill säga agenten respektive stewarden, förmodas handla. Agenten antas tillskansa sig egen personlig vinning på bekostnad av aktieägarna medan mjukare värden styr stewardens handlande. Drivkraften kommer istället inifrån stewarden själv, en slags inre tillfredsställelse. Författarna beskriver denna inre tillfredsställelse som intrinsic och higher order needs på Maslows (1943) behovstrappa.

Davies et al (1997) beskriver en mer komplex och empatisk människa. Synen på människan är hämtad ur "A theory of human motivation" (Maslow A. H. 1943). Maslows (1943) teori kallas the self-actualizing man som till huvudsak går ut på att utveckling och självuppfyllelse är viktiga värden som styr människors handlande. Makt är en aspekt av den psykologiska faktorn som motiverar en steward. Davies et al (1997) delar upp makt mellan institutionell makt och personlig makt. Den institutionella makten är kopplad till agentteorin och ger en person behörighet att delegera ansvar och uppgifter. Den personliga makten är istället närmare kopplad till stewardshipteorins tankar. Makten utvecklas då hos vissa individer beroende på personliga egenskaper, behörighet och ställning. Den kan också vara beroende av rådande kultur inom en organisation.

En annan viktig aspekt för den anställda är att skapa identifikation med företaget. Detta skapar engagemang enligt Davies et al (1997). Detta uppnås när den anställda ser sig själv som en del

av företaget genom att acceptera organisationens mål och vision. När det kommer till de anställdas grad av identifikation med organisationen pratar Davies et al (1997) om low respektive high value commitment. Davies et al (1997) menar att stewardens mål är nära kopplat till organisationens mål vilket gör att även om stewarden skulle handla för egen vinnings skull, skadar det inte företaget. Skulle det finnas diskrepans mellan företagets och stewardens mål så kommer stewarden att göra det som gynnar företaget bäst. Davies et al (1997) kallar detta collective-serving och beskriver att orsaken är att stewardens välbefinnande i hög grad samstämmer med framgången för företaget. Stewarden bör i övrigt beviljas handlingsutrymme för att genomföra de förändringar som han anser bäst gynnar företaget (Davies et al 1997).

Skillnaderna mellan agent- och stewardshipteorierna beskriver Davies et al (1997) med hjälp av psykologiska och situationella faktorer. Där psykologiska faktorer beskrivs som motivation, identifikation, social jämförelse och användandet av makt. Situationella faktorer kan vara kulturella skillnader samt styrningsfilosofi.

Davies et al (1997) menar att den traditionella synen med agent och principalförhållandet är för enkelt för att kunna förklara hur en anställd kommer handla gentemot en arbetsgivare. Däremot betonar Davies et al (1997) att stewardshipteorin inte bör ses som överlägsen eller som en motsats till agentteorin. Istället ska teorierna ses som komplement till varandra. Forskarna drar även paralleller till fångarnas dilemma som beskriver hur ett utfall av en händelse inte enbart är beroende av hur man själv väljer att handla, utan även på motpartens handlande. Van Slyke (2007) beskriver att en principal-stewardship-relation är dyrare än en principal-agent-relation på kort sikt. I ett företag där de anställda handlar opportunistiskt, som agenter, investerar principalen i kontrollmekanismer som är tvingande genom rapportering och övervakning. Då används vanligen ekonomiska incitament för att se till att anställdas och arbetsgivarnas mål korrelerar. För att bygga en stewardshiprelation till sina anställda krävs ofta en större ansträngning på kort sikt. Stor kraft måste nämligen läggas på att bygga en stark, ömsesidig och trovärdig relation genom olika typer av kontraktsmekanismer. Kostnaden kan som sagt bli stor på kort sikt för att uppnå detta men målkorrelationen blir högre om företaget lyckas (Van Slyke D. M. 2007).

3.4 Kommunikation

För att organisationer överhuvudtaget ska kunna skapas, existera och utvecklas är kommunikation grundläggande. Ledning, lärande och kundrelationer är bara några exempel på aktiviteter som är omöjliga att genomföra utan kommunikation. Fungerar kommunikationen dåligt blir hela organisationen lidande (Heide et al 2012). John Dewey (1916) påpekade redan under tidigt 1900-tal att samhället, och så även organisationer, existerar i eller genom kommunikation. Dewey (1916) ansåg med andra ord att kommunikation är kärnan i samhället och även i organisationer och därmed inte bara en funktion.

Det finns olika idéer kring karaktären av kommunikation. Dessa består utav kommunikationen som formare av allmänhetens yttrande, som språkbruk, som ett sätt att överföra informa-

tion, som utvecklare av relationer och som fastställare, tolkare och kritiker av kultur (Cobley P. & Schulz P. J. 2013).

Kommunikation anses vara en process i vilken information från en avsändare, genom ett medium eller en kanal, sänds till en mottagare. Kommunikation ses som framgångsrik i den mån innehållet inte går förlorat eller blir förvrängt under tiden som meddelandet skickas. Detta sätt att förstå kommunikation brukar definieras som överföringsmodellen. Kritiker hävdar dock att denna modellen inte tar hänsyn till den mänskliga existensen. Kritikerna menar att överföringsmodellen förutsätter att avsändare, mottagare och meningsfullt innehåll existerar oberoende av överföringen och ignorerar därmed det faktum att alla dessa element faktiskt har producerats i pågående mänsklig interaktion. Carey (2009) har därför definierat kommunikation som (Cobley P. & Schulz P. J. 2013):

“En symbolisk process där verkligheten produceras, underhålls, repareras och omvandlas”

Kommunikation är numera ett viktigt verktyg för bland annat ledning och chefer i organisationer och har börjat få en specifik betydelse. Allt och alla i en organisation fungerar på basis av kommunikation och det är svårt att tro att en organisering av arbetet i en organisation skulle vara möjlig utan effektiv kommunikation. Allt och alla är kopplade till ett och samma nätverk av beslut som är helt beroende av varandra. I slutändan bygger alltså hela systemet på just kommunikation (Uka A. 2014).

Organisationskulturen och kontrollmiljön är några av de viktigaste faktorerna för att uppnå ett företags mål och visioner. Även styrningen av ett företag är viktig för att lyckas. Att förmedla kulturen på ett företag blir dock en omöjlighet vid avsaknad av kommunikation (Uka A. 2014). För att samtliga organisationsmedlemmar ska få kunskap om, förstå och också bli delaktiga i organisationens mål, är kommunikationen avgörande. Därmed är det även en viktig ledningsfråga då chefer i organisationer ofta har ett ansvar för att uppnå företagets mål (Heide et al 2012).

De centrala syftena och målen för en organisation kommer till uttryck i dess strategier och policys. Lenneér (2005) har utformat en isbergmodell som återfinns nedan. Denna modell är tänkt att förklara hur de delar som ligger under ytan påverkar toppen av isberget. Det synliga isberget motsvarar den formella organisationen. Med andra ord förklarar modellen hur saker som inte syns utåt ändå påverkar organisationen. Den formella organisationen är ofta tämligen lätt att tillgå och finns bland annat ofta beskriven i måldokument och policys. Den informella organisationen, den som inte syns, existerar under ytan och är därmed svår att betrakta och förstå ovanifrån (Lenneér B. A. 2005)

Den informella organisationen kan till exempel handla om kommunikation, attityder eller värderingar inom organisationen som skapar företagets specifika atmosfär. Viktigt att ha i åtanke är dock att de båda delarna är beroende av varandra och därmed fungerar inte den ena delen utan den andra. Människorna inom en organisation är de som utgör den främsta basen för intern kontroll. Detta gör de genom sin kompetens, integritet, värderingar och även genom

sina erfarenheter. För att uppnå definierade mål på bästa möjliga sätt finns ett behov av att utnyttja tillgängliga resurser. Nyckeln till detta är att hålla alla inblandade väl informerade. Det är viktigt att berörda parter vet vilka mål som gäller och att befintliga processer är ändamålsenliga och funktionella. Därmed är personalens kunskap och kompetens viktig för att få den interna kontrollen att fungera på ett bra sätt (Lenneér B. A. 2005).



Figur 2, Isberget, källa: Lenneér & Thylefors (2005)

3.5 Värderingsstyrd verksamhet

Den ekonomiska krisen som skakade världen under 2008 efterlämnade sig en turbulent miljö. Det ledde till ett behov av annorlunda och olika typer av ledare för befintliga och framtida organisationer. Dagens moderna företagsledning blir allt mer beroende av kontroll tack vare en form av byteshandel. Med det menas att individer fungerar och accepterar en form av riktning i utbyte mot en överenskommen ersättning. Relationen mellan ledning och ägare har förskjutits kraftigt på senare tid tack vare ökad storlek på organisationer (Yardley I. 2012)

När en ledning agerar okänsligt inför allt utom att göra så stor vinst som möjligt är företagets grundläggande etik i obalans. Millar och Poole (2011) menar att om ledande befattningshavare inom en organisation inte kan känna igen moraliska frågor eller bete sig etiskt, så finns där heller inget hopp om att organisationen kommer att agera etiskt. Tonen mellan individerna i ledningen är viktig och färgar hela organisationen. Det kan alltså antas vara enkelt och ses som att allt startar i toppen av ett bolag (Millar C. & Poole E. 2011). För att företagen ska lyckas är människorna en viktig egenskap och det ställer därmed höga krav på företagsledare att vara effektiva och dynamiska för att nå framgång (Yardley I. 2012). Det är angeläget för organisationen att skapa och främja en företagskultur vars arvsprocesser gör etiskt uppträdande som en del av en möjlig befordran (Millar C. & Poole E. 2011). Visserligen har fokus på transaktionshantering och vinstmaximering visat sig vara ett effektivt sätt för att styra företag. Ett ledarskap med fokus på transaktionshantering och vinstmaximering har ökat beroendet av denna typ av relation vilket har främjat ett självcentrerat ledarskap där fokus ligger på ett fåtal individer och detta ofta på bekostnad av samhället (Yardley I. 2012).

Den ständigt ökande utvecklingen av metoder så som oberoende revisioner och nyttjandet av konsulttjänster som ska utvärdera styrelsens arbete är ett tydligt tecken på den växande oron av det självcentrerande fenomenet. Idag anses den viktigaste mätningen på framgång vara ekonomisk avkastning. Denna definition på framgång med kortsiktiga belöningar blir allt mer oroande. Ledarskapet blir därmed inriktat på självavancemang och egenintresse vilket tydligt har illustrerats i form av företagens ersättningspaket i den tidigare finansiella krisen (Yardley I. 2012). Ledare måste därför göra ett etiskt uppträdande till en personlig, så väl som organisatorisk prioritet och få etiken att bli en del av företagets DNA. Millar och Poole (2011) menar att det emellertid är viktigt att etiken går hand i hand med organisationens mål och denna måste därför undersökas kontinuerligt (Millar C. & Poole E. 2011).

Etiskt beteende kan vara svårt att sätta fingret på och det finns inga klara regler om vad etiskt beteende faktiskt är. Det finns däremot några grundprinciper som innefattar sunt förnuft och sträcker sig över både kulturella och religiösa gränser. Ett exempel är det faktum att företag har skyldigheter gentemot sitt land och sina medborgare att sträcka sig förbi vinstmaximering och inte bara se vinst som sitt huvudfokus (Millar C. & Poole E. 2011). Engagerade och inspirerande ledare är därför viktiga för att driva individer att arbeta tillsammans. En ledare som kan se bortom sina egna mål och tankar och istället drivas av att bidra till samhället i stort. Kvalitetsledarskap, enligt Yardley (2012), utgör grunden för en hållbar organisation och det måste därför byggas på värderingar och attribut som genomsyrar hela organisationen (Yardley I. 2012). Millar och Poole (2011) menar att innebörden i att skapa ett etiskt beteende inte bara vilar i det faktum att skapa ett system för att bygga upp det etiska beteendet i organisationen. Det ligger istället i att backa upp det som lovats med åtgärder, på så sätt vinnns förtroende (Millar C. & Poole E. 2011).

För att det etiska beteendet ska få genomslag och genomsyra organisationen krävs engagerade ledare. Dessa måste vara villiga att ta ansvar, stå till svars och visa att organisationen är pålitlig. Ett korrekt och engagerat ledarskap kan ge den sammanhållning som gör det bättre för intressenterna till företaget, det vill säga anställda, investerare, intressenter och samhället (Millar C. & Poole E. 2011). Dagens ökade kunskapsutbyte med många olika sätt att kommunicera har förändrat samhället och viktiga begrepp är bland annat social delaktighet, demokrati och etik. Dessa anses vara grundläggande principer (Yardley I. 2012). Sett ur ett affärs-sammanhang har ett företag inte bara ansvaret i att se till sin egen vinstmaximering. Istället brukar det talas om att de har ansvar på tre områden som innebär affärsansvar, socialt ansvar och även personligt ansvar. Att företag tar sitt sociala ansvar är en viktig faktor men också att de tar ett personligt ansvar med innebörden att bland annat betala ut rättvisa löner. De tre ovanstående områdena är nära sammankopplade med varandra och utgör en bra grund för etiskt beteende (Millar C. & Poole E. 2011).

För att ett ledarskap ska fungera varaktigt och för att ledaren ska lyckas fatta hållbara beslut måste olika gruppers värderingsgrunder fångas och en väg för utveckling måste identifieras. Vilken typ av ledare en organisation har kan vara avgörande då denna måste lyckas få operativt och strategiskt ledarskap enhetligt och detta genom gemensamma värderingar. Ledarskap och framgång bör självklart belönas men inte på bekostnad av det samhälle som de är tänkta

att arbeta för och samma samhälle som de får sitt stöd och sina intäkter från. En mer värde-
ringsstyrd organisation kommer därför troligen att se till att ett bredare socialt intresse tillmö-
tesgås (Yardley I. 2012). I den värld vi lever i idag är konsekvenser nyckeln eftersom att för-
troende är lätt att bryta. Ett förtroende är inte bara lätt att bryta utan det är också nästintill
omöjligt att återställa. Idag finns exempel på några av världens mest betrodda varumärken
som har underminerats på grund av att deras handlingar inte har motsvarat deras ord (Millar
C. & Poole E. 2011).

4. Empiri

I detta kapitel presenteras de empiriska data som har samlats in. Kapitlet är uppbyggt på så sätt att varje person och deras intervju svar presenteras individuellt. Sedan lyfts det som anses mest betydelsefullt för forskningen fram i en sammanfattande del på slutet av kapitlet. Intervjufrågorna återfinns i bilaga ett till tre.

4.1 Empiriska utgångspunkter

Uppsatsens ansats är, som tidigare nämnts, att göra en fallstudie på MKB i Malmö. I studien intervjuas fyra personer på MKB, ett sakkunnigt biträde från kommunrevisionen på Malmö stad och även Roland Svensson som arbetar som revisor på Deloitte. Tanken är att intervju personer som kan ge en bild av hur MKB jobbar med sina interna kontroller och varför de gör och har gjort på detta sätt. På MKB har CFO:n, ekonomichefen, en controller och en husvärd valts ut som intervju personer. Tanken är att lyckas fånga information på olika plan inom organisationen. Intervjuerna har varit semi-strukturerade, utan givna svarsalternativ. På så sätt får varje respondent utifrån sin egen förståelse själv avgränsa, definiera och behandla sitt svar.

4.2 Presentation av fallstudieorganisationen

I uppsatsen görs en fallstudie på MKB i Malmö gällande deras interna kontroller och om kommunikationen i organisationen gällande de interna kontrollerna. MKB bildades 1946 under namnet Malmö Kommunala Bostads AB. Bolaget är Malmös största fastighetsbolag med en marknadsandel på 33 procent av hyresrättsmarknaden. MKBs andel av det totala bostadsbeståndet i Malmö uppgår till 15 procent. MKB är ett aktiebolag som ägs av Malmö stad och har en politiskt tillsatt styrelse. Denna utses av Malmö stads kommunfullmäktige och speglar den partipolitiska sammansättningen i Malmö (MKB 2014). Under 2005 uppdagades att MKB fört ett eget register över några av sina hyresgäster som ansågs icke önskvärda. Registret förvarades i en databas men några av mejlen skrevs ut och förvarades i en pärm. Denna skandal kom sedan att kallas för pärmaffären (Ivarsson D. 2006). Den har tvingat MKB att se över sin organisation för att säkerställa att liknande situationer inte händer igen.

4.3 Intervjuerna

I den här avdelningen följer intervjuerna som har utförts. Kapitlet börjar med de fyra intervjuerna med personer från MKB. Därefter följer intervjuerna med Richard Magnusson och Roland Svensson. Efter Magnussons och Svenssons intervjuer följer ett avsnitt med sekundärkällor. Där tas viktiga aspekter upp som är hämtade ur stadsrevisionens samt Deloitte's rapporter som bygger på granskningar av MKB. Tanken med Magnussons och Svensson intervjuer är att sätta övriga respondenter, och även MKB som organisation, i ett större sammanhang. Kapitlet avslutas med två diskussionsavsnitt. Vardera diskussionsavsnitt behandlar en fråga i uppsatsens frågeställning. I diskussionsavsnittet lyfts viktiga aspekter fram. Dessa aspekter

har framkommit under intervjuerna och kommer sedan att analyseras vidare i analysavsnittet i kapitel fem.

4.3.1 Intervju med Magnus Jönsson

4.3.1.1 Person & Yrkesroll

Magnus Jönsson har jobbat på MKB i 12 år. Han har haft olika roller inom organisationen och har bland annat jobbat som controller, controllerchef och teknisk chef innan han fick sin nuvarande befattning, vilken är CFO. Han gillar att MKB tillåter utvecklingen hos sina medarbetare, att det ges möjlighet att växa med företaget. Bland annat pekar han på sin egen karriär där han tog steget från controllerchef över till teknikavdelningen och sen tillbaka till att arbeta med ekonomi igen. Jönsson pratar varmt och engagerat om MKB. Det märks att han brinner för det han håller på med och vill verkligen förmedla sina upplevelser och intryck från MKB till oss.

4.3.1.2 Syn på de interna kontrollerna

Jönsson inleder besvarandet med att referera till styrelsens arbete där han själv och MKBs VD, Terje Johansson, sitter med. Styrelsen för MKB fattar varje år beslut om en intern kontrollplan för organisationen. Ledningen går igenom och fastslår kontrollplanen på deras konstituerande möte i mars varje år. Under det konstituerande mötet diskuteras händelser och avvikelser jämfört med fjolårets interna kontrollplan. Vidare så tar Jönsson upp att styrelsen har en skyldighet enligt aktiebolagslagen att kontrollera och känna till vad som händer i organisationen. Jönsson pekar ut ekonomichefen Weronica Greberg som drivande gällande de interna kontrollerna på MKB. Att det just är hon som har fått det ansvaret har varit naturligt då tidigare personer på samma position har axlat detta ansvar. Greberg är även sammankallande för den på MKB nybildade revisionskommittén som träffas ungefär 4 gånger per år. Revisionskommittén går ut med frågor till de personer som har ansvarsuppdrag enligt kontrollplanen. Det är viktigt för de ansvariga i revisionskommittén att den interna kontrollplanen upplevs som ett levande dokument av de anställda. Revisionskommittén försöker därför hålla liv i arbetet genom att jobba med dessa frågor löpande under hela året. Jönsson själv upplever det som att kontrollplanen används flitigt och att den hålls vid liv.

På MKB har husvärdarna en attesträtt på 25 000 kr. Jönsson berättar att den här gränsen för husvärden har varit konstant sen mitten av 1990-talet. Husvärden har dock inte helt fria tyglar att välja vilket företag de vill för olika slags reparationen ute i verksamheten. En centraliserad uppköps- och inhandlingsenhet har till uppgift att handla upp tjänster och leveranser för MKBs räkning. Detta görs först och främst genom att lyssna in vad som behövs inom organisationen. Enheten skapar en lista, ett ramverk, på företag som husvärdarna har möjlighet att välja mellan.

Jönsson berättar även om externa granskare som kommer till MKB. Det gäller dels auktoriserade revisorer som utvärderar verksamheten varje år precis som i vilket företag som helst. Sen är det även lekmannarevisorer och internrevisorer som brukar fördjupa sig i något specialämne varje år och utföra extra granskningar inom just dessa. Jönsson tycker det är bra att olika saker granskas från år till år, han förklarar:

”Lampan kan inte lysa upp allting samtidigt utan man får välja saker att belysa”

Under 2012 utfördes just en sådan granskning. Den genomfördes av Deloitte och handlade om MKBs interna kontroller och hur MKB arbetar med dem inom organisationen. Till grund för granskningen låg en tidigare korruptionsskandal som inträffade i Göteborg. Jönsson förklarar:

”Varje gång något sånt här blossar upp så hamnar det i fokus och det påverkar hela branschen”

Det som var positivt från kriserna var att det jobbades igenom rutiner och policys i många andra bolag än de som drabbades. I Deloitte:s rapport kom det upp en del förslag på förbättringar och Jönsson menar att dessa har jobbat igenom och även blivit förbättrade. Bland annat tar han upp korruptionsproblematiken där MKBs hållning har förtydligats genom en ny policy som kom ut under 2012.

4.3.1.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna

När vi berör aspekterna kring kommunikation beskriver Jönsson MKB som en i hög grad pratande organisation. När organisationen genomfört viktiga förändringar, till exempel när en ny policy gällande mutor och korruption implementerades 2012, så var bolagets jurist ute och träffade alla anställda och berättade om förändringarna. Den nya policyn har fått den pedagogiska utformningen av ett trafikljus, där exempel i ett grönt fält representerar saker som är okej för de anställda att företa sig. I gult fält finns aktiviteter som kan vara okej om det förekommer på en rimlig nivå men att personen i fråga ska vara vaksam. I det röda fältet finns de aktiviteter som inte är godkända av organisationen. Jönsson tar upp några exempel för de olika fälten som till exempel affärsmässiga kontakter i grönt fält, gå och kolla på fotboll tillsammans med representanter från leverantörers företag i gult fält och slutligen att bli bjuden på en resa tillsammans med sin respektive av leverantörerna i rött fält. Jönsson tar även upp MKBs stormöten där han beskriver det som att alla anställda är nyfikna på det ekonomiska resultatet och av att veta hur det går för företaget. Jönsson beskriver det som:

”Vi jobbar mycket med delaktighet, det är MKBs signum”

På stormötena fungerar det så att cheferna agerar som samtalsledare som är tänkta att just leda samtalen så att alla i gruppen kommer till tals. På så sätt vidhålls den pratande organisationen.

MKBs ledning har själv tagit fram en matrisstruktur som är som en checklista. Revisorerna från stadsrevisionen tyckte att den här matriskonstruktionen var enklare att följa. MKB hade använt sig av en annan modell under en period och kände att byte kunde göras ett tag för att se om det skulle fungera bättre. Jönsson beskriver kontroller som görs löpande utan några större reflektioner, alltså som det varit förut, och efter att denna infördes har kontrollerna strukturerats mer. Dessutom har en större andel av arbetet blivit sammanfattat skriftligen. Bildandet av revisionskommittén var ett resultat som kom från denna omorganisation. Bland annat ville de behandla frågorna kring de interna kontrollerna tydligare.

Under 2012 gjordes många förändringar och detta mycket på grund av Deloittes rapport. Under 2013 gjordes många avstämningar för att se så att allt förändringsarbete verkligen hade implementerats på ett bra sätt i organisationen. Det var först 2013 som MKB började jobba tydligt med ansvarsområden inom matrisen, följa en specifik checklista och att göra stickprovskontroller. Under 2013 började MKB arbeta aktivt med styrdokument i organisationen. Alla anställda har troligen bra koll på vad de faktiskt gör men kanske inte alltid anledningen som ligger bakom säger Jönsson.

4.3.2 Intervju med Magnus Röman

4.3.2.1 Person & Yrkesroll

Vår nästa intervju är med Magnus Röman. Röman jobbar som husvärd på MKB och är därmed bland dem i organisationen som har mest kontakt med hyresgästerna eller, benämningen han själv använder, kunderna. Röman är i grund och botten byggnadsarbetare och han berättar om sina kollegor där många av husvärdarna kommer från väldigt varierande bakgrund som till exempel ventilationsarbetare, butiksbiträde, personlig assistent och datatekniker. Det Röman lyfter fram som viktigast inom yrket är att vara social och att tycka om att arbeta med människor.

Rollen som husvärd beskriver Röman som en blandning av den gamla tidens vaktmästare med sina traditionella uppgifter de utför varje dag med en slags förvaltarroll. Röman menar att hans uppdrag är att förvalta husen han har fått tilldelat sig men även att han jobbar för Malmö stad och känner en enorm stolthet för det. Römans arbetsuppgifter innefattar bland annat skötsel av ett antal av MKBs hyreshus. De består även av att känna av stämningen från kunder, ekonomiskt ansvar för husen, lägga budget, hantera klagomål eller önskemål och meddela olika stödfunktioner i organisationen om att deras insatser behövs. Röman berättar att kunder gärna kommer med önskemål om förändringar:

”Allting som rör kunden kommer till mig”

”När kunder kommer med önskemål får man väga nyttan med förändringen mot kostnaden för densamma. De är ju faktiskt bara våra kunder med 3 månaders uppsägningstid”

4.3.2.2 Syn på de interna kontrollerna

Vid frågan, vad är interna kontroller för dig, pratar Röman om sin närmaste chef och att han kontrollerar så att Röman gör rätt gällande utslutande de ekonomiska aspekterna i hans arbete. Det handlar då om kontroller av framförallt kontering så att beloppen hamnar på rätt konto. Vid intervjun uppger Röman fördelarna med kontrollerna och refererar tillbaka mot att arbeta mot budget. Han berättar att kontrollerna behövs för att kunna säkerställa att bolagets resurser läggs på rätt saker. Kring frågan om vikten av de interna kontrollerna tar Röman upp aspekter runt sin yrkesroll. Han nämner särskilt vikten av att attestera och kontera fakturor på rätt sätt.

Röman ger en bild av en organisation som litar på sina medarbetare. Han ser interna kontroller i första hand som just ett kontrollredskap. Ett medel för styrelsen att kontrollera att det blir

rätt i organisationen, men han är positiv kring detta. Han menar att det i slutändan kommer tillbaka till husvärden själv eftersom det är husvärden som har lagt upp budgeten kring utemiljön eller husen som denna har hand om. Röman ser de interna kontrollerna som ett skyddsnät för framförallt konteringsaspekten för att se till att budgeten inte spricker.

“Så länge området sköts, kunderna är nöjda och ekonomin är i balans så är det inte så mycket kontroller på individen”

Om Röman under sina inspektionsrundor upptäcker att något i fastigheten har gått sönder försöker han alltid först och främst att reparera det på egen hand. Har han inte kunskapen eller saknar material för att kunna reparera så kontaktar han en entreprenörsfirma som utför reparationen. En husvärd på MKB kan göra beställningar på entreprenörsjobb på upp till 250 000 kr. Fakturan anländer först till huvudkontoret på Rosengård i Malmö och skickas sedan ut till ansvarig förvaltare som konfirmerar att allt är riktigt. Fakturan skickas sedan tillbaka till huvudkontoret där den blir betald. Om beställningen understiger ett belopp av 25 000 kr så är det beställaren själv, alltså oftast husvärden, som konterar fakturan. Röman ser inget problem med det här förfarandet utan menar att den relativt stora summa som en husvärd har att röra sig med gör att de känner att de har ledningens förtroende. Han tar upp andra bostadsbolag där de knappt har handlingsutrymme att utföra något på egen hand. Röman berättar om tillåtna köp på max 10 000 och 5 000 kr i vissa bolag. Han tycker det är bra att gränsen ligger på 25 000 kr då han menar att risken för misstag och bedrägerier hade varit betydligt större vid en gräns på exempelvis 40 000 eller 50 000 kr.

4.3.2.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna

Röman beskriver MKB som i hög grad pratande organisation. Organisationen har funnits länge och kunnandet har traditionellt sett förts vidare genom samtal inom organisationen. När det har gjorts förändringar i organisationen har dessa ofta kommunicerats genom besök på de lokala kontoren, alltså i hög grad muntligen. Numera kommunicerar de fortfarande helst muntligen, både i smågrupper och via stormöten, där hela företaget träffas. De använder även kommunikationsvägar som telefon, mejl, intranät och nyhetsbrevet Personalnytt. Vid stora förändringar som till exempel 2012 när en ny policy gällande korruption och mutor togs i bruk var MKBs jurist ute och träffade alla anställda och instruerade hur policyn var uppbyggd. Röman beskriver intranätet som MKBs hjärta dit all viktig information publiceras. Han förklarar att alla anställda har möjlighet att lägga upp information som de finner lämplig på intranätet för att därigenom sprida information. Han anser att det bidrar till att personalen känner sig betrodd och som en viktig del av MKB. Röman upplever att MKB mer och mer har gått över till att ha skriftlig information istället för att enbart förlita sig på muntlig. Röman tror att det beror på att organisationen har fått ny personal som har känt att de gärna vill ha skriftliga instruktioner. Röman tror även att det finns en större efterfrågan från samhället, media och kunder gällande nedskrivna information idag jämfört med tidigare.

MKB har stormöten tre till fyra gånger per år där alla anställda i företaget träffas och utbyter erfarenheter. Företagsledningen brukar informera hur året har gått hittills och Röman är av uppfattningen att de anställda är väldigt engagerade och nyfikna kring hur det går för företa-

get. MKB jobbar även med något som de kallar för värderingsverkstäder där de diskuterar olika dilemman rörande situationer som de anställda kan möta i sitt yrkesliv. Röman anser att värderingsverkstäderna hjälper till att ge de anställda extra stöd om de skulle hamna i en liknande situation i verkligheten. De hjälper de anställda att få en bild av vad hela organisationen tycker i frågan.

När Röman ritar upp en organisationskarta över MKB börjar han med husvärden och förklarar hur hela MKB är uppbyggt, utifrån ett synsätt att rollen som husvärd är den centrala och utför kärnverksamheten. Övriga anställda är mer eller mindre stödfunktioner till husvärden för att upprätthålla en hög servicenivå till kunderna. Detta synsätt återkommer hos de flesta vi intervjuar och det märks att alla anställda i organisationen har gått igenom och funderat kring hur de faktiskt vill jobba på MKB.

4.3.3 Intervju med Jonas Augustsson

4.3.3.1 Person & yrkesroll

Augustsson har arbetat på MKB i 7 år och påbörjade sin karriär på MKB som controller. För två till tre år sedan fick han chansen att vara controllerchef och det är denna befattning han har än idag. Controllernas arbete är viktigt och de har en speciell roll som innebär att de befinner sig lika mycket ute i verksamheten som de befinner sig på huvudkontoret. Som controllerchef är Augustsson dock inte lika mycket ute i verksamheten utan delegerar istället detta till de andra controllerna.

4.3.3.2 Syn på de interna kontrollerna

Varje intervjuad person på MKB har fått frågan "vad är intern kontroll för dig" och därmed fått beskriva sin syn på intern kontroll. Augustsson radar upp några olika funktioner som han ser som intern kontroll och nämner bland annat att det handlar om hur företaget sköts rent affärsmässigt, kvalitet i det MKB eller entreprenörer utför och olika system, däribland avrapportering. Flera gånger under intervjun nämner Augustsson också att intern kontroll innebär:

"Ja det är ju stort som smått"

MKB har under en lång tid arbetat mycket med intern kontroll men har under de senaste åren infört en intern kontrollplan. I denna kontrollplan syns vem som ansvarar för respektive kontroll, vad den innebär, hur ofta den ska utföras och vem som bör kontaktas vid avvikelser. Vi ställer då följdfrågan om dessa interna kontroller återkopplas och detta sker bara om något upptäcks. Detta tas då upp i revisionskommittén och tas även upp med berörd person. Någon kontinuerligt genomgående återkoppling sker inte.

Augustsson berättar att de interna kontrollerna har vuxit fram under åren och haft olika fokus årligen. Han hänvisar till det som ett levande dokument och inte enbart ett dokument som existerar för att det måste. Han nämner också att de inom organisationen inte talar så mycket om att något specifikt ska innebära intern kontroll utan försöker istället att integrera detta levande i organisationen.

Augustsson beskriver att de tidigare hade ekonomer på alla olika delar av organisationen. Idag finns det istället en specifik ekonomiavdelning för att bibehålla oberoendet på ett bättre sätt och han beskriver det som att controllerna blir en form av interna konsulter. Vidare gör han en liknelse med att spela fotboll när han beskriver controllerfunktionen som MKBs centrala mittfältare. Han förklarar att de dels har i uppgift att bryta ner ekonomin till basnivå för att få bland andra husvärdar och förvaltare intresserade och ta ansvar för ekonomin. Dels ska de lyckas kommunicera med så som ekonomichef och ledning och han beskriver ännu en gång att arbetet innebär stort som smått och att det innebär ett sammanställande av hela företagets ekonomi.

Husvärdarna ses som navet i organisationen och är de som faktiskt möter kund. De har mycket ansvar och får kontera och attestera fakturor på upp till 25 000 kronor och får lov att göra beställningar som uppgår till 250 000 kronor. För att nya husvärdar ska få detta förtroende måste de först genomgå en ekonomi och konteringsutbildning. Denna innebär att de måste göra liknande prov på attesträtt och skicka detta till en controller som kontrollerar så att de har gjort rätt. När en husvärd anses som säker på sin sak får denna sedan rätten till att kontera och attestera fakturor. Med andra ord är MKB en organisation med en ansvarsnivå långt ner i organisationen och de 25 000 kronorna bör i sammanhanget ses som ett stort belopp. Augustsson nämner att MKB har valt att göra så för att skapa delaktighet inom organisationen och för att inte bara ha en specifik beställare som utför alla former av beställningar. Det fungerar troligen som en form av morot och skapar inte bara delaktighet utan också ansvarskänsla för de anställda.

Intern kontroll fungerar som ett slags skydd för organisationen och därmed undrar vi vad som skulle hända om de interna kontrollerna inte fungerar eller brister. Augustsson säger då att man börjar med att vända sig till berörd person och att om det inte hjälper får slutligen attesträtten tas bort vilket också har hänt någon enstaka gång. Det kan innebära att en person dröjer med fakturor eller att konteringen utförs felaktigt.

4.3.3.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna

MKBs hela verksamhet träffas tre till fyra gånger per år och har bland annat värderingsverkstäder och stormöten. Eftersom kommunikation är en av de saker som vi vill undersöka i vår studie undrar vi självklart hur denna sker inom MKB. Vi ställer därför frågan om hur förändringar inom organisationen kommuniceras. Augustsson förklarar att en genomgång av policys görs med nyanställda. Han nämner också att det sker en genomgång av specifika policys årligen, som till exempel policyn om mutor och korruption. Vidare förklarar Augustsson att de nyanställda får kännedom om de interna kontrollerna genom att bland annat få berättat för sig om dessa. De får även ta del av dem när de anställs och de finns också representerade på intranätet.

Vi undrar om de anställda förstår vikten av de interna kontrollerna eller om de kan tänkas tycka att ledningen lägger sig i deras arbete. Augustsson förklarar att han tror det beror på hur det görs och nämner snabbt värderingsverkstäderna. Han förklarar att värderingsverkstäderna existerar för att dels kunna ventilera vad de anställda stöter på under det vardagliga arbetet

och att därmed kunna få utbyta erfarenheter. Dels att lyckas få de anställda att skapa en samsyn kring MKBs värderingar med innebörden av vad företaget tycker och står för eftersom det är MKBs värderingar som gäller under arbetstiden. Augustsson tror att värderingsverkstäderna ger de anställda en god kännedom om hur de bör agera utåt sett som representanter av MKB. Vidare nämner han att värderingsverkstäderna kostar mycket eftersom alla anställda plockas ur tjänst under fyra timmar och bemanningsföretag istället hyrs in under denna tiden. MKB som organisation värderar dock det arbetet och är beredda på att det får kosta pengar.

Augustsson berättar, likt de andra respondenterna, att MKB är en pratande organisation. En social fallenhet verkar vara en egenskap som existerar hos de flesta anställda på MKB. Augustsson nämner dock att MKB går mot en mer och mer dokumenterande organisation vilket de andra respondenterna håller med om. En av de stora anledningarna till detta verkar vara ökade krav från revisorer, myndigheter och ägare. Han förklarar vidare att intranätet används flitigt och att verktyg så som mejl, telefon och tal används för att kommunicera. I alla våra intervjuer har vi fått förklarat för oss hur viktigt intranätet är. Augustsson beskriver:

“Det är ett öppet intranät. Vem som helst kan lägga upp en nyhet”

Han förklarar vidare att MKB är en organisation med öppen kommunikation och med ett öppet företagsklimat. Augustsson tror inte att öppenheten kan bli något problem utan tror istället att det är bra att det blir mer och mer öppet. Han tror snarare att det är en fördel än att det skulle kunna mynna ut i ett problem. Augustsson tror att anledningen till att MKB kommunicerar som de gör är tack vare företagskulturen. Han förklarar:

“Företagskulturen leder till att kommunikationen fungerar som den gör”

Vi blir självklart nyfikna på kulturen och frågar därför om företagskulturen är påtaglig. Augustsson säger då att de har ett öppet klimat, har högt i tak och att det är lätt att komma i kontakt med andra. Han säger att där finns en specifik MKB-anda och att många som slutat sin tjänst och gått vidare med annat har påpekat en saknad av just denna anda. Förklaringen av MKB kan leda till en något oorganiserad och ostrukturerad bild av MKB vilket Augustsson själv inser och han beskriver därför att strukturer faktiskt finns. Han är dock medveten att vissa till en början kan känna att de hade velat ha mer struktur innan de har kommit in i arbetet. Han beskriver också att mycket av arbetet är byggt på eget ansvar och att mycket av det sker på eget initiativ.

Förändringar inom organisationen kommuniceras främst genom intranätet och det är även respektive chefs ansvar att kommunicera detta vidare och ta upp det med sina anställda. Om något tvivelaktigt skulle dyka upp tror Augustsson att de anställda kommer att ta upp det och då vända sig till närmsta chef. Skulle denna dock vara inblandad bör de vända sig till någon av de andra cheferna. Augustsson berättar även om bildningsresan där deltagarna läste böcker, träffades och diskuterade. Inför en resa fick deltagarna i uppdrag att läsa en bok. På själva resan åkte deltagarna iväg tillsammans till en kursgård under en helg där bokens innehåll diskuterades. Tanken med bildningsresan var att skapa förståelse och sammanhang. Då MKB har

kunder med bakgrund från jordens alla hörn är det viktigt att visa förståelse för andra persons livssituation. Bildningsresan sägs ha varit väldigt uppskattad av anställda.

4.3.4 Intervju med Weronica Greberg

Vår första kontakt på MKB blev med Weronica Greberg. Hon är ekonomichef och ansvarig över den interna kontrollplanen. Vi hade ett första möte ute på MKB tillsammans med Greberg för att skapa oss en bild av hur MKB är uppbyggd och fungerar som organisation. Greberg förklarar då att MKB länge har haft interna kontroller men att de sedan tre till fyra år tillbaka har dessa dokumenterade i en intern kontrollplan. Bakgrunden till de interna kontrollerna och till den ökade dokumenteringen tror Greberg beror på bland annat ökat fokus i näringslivet men också på ökat fokus i lagstiftningen. Hon tror också att ett ökat krav från ägare har bidragit och även att revisorer och nya styrmodeller så som COSO har spelat roll.

4.3.4.1 Person & Yrkesroll

Weronica Greberg är ekonomichef på MKB och är också den som är ansvarig över ansvarsfördelningen och upplägget av den interna kontrollplanen. Hon är med andra ord den som delar upp ansvaret och även den som de ansvariga ska kontakta för att berätta hur de interna kontrollerna fungerar. Greberg arbetade tidigare som controllerchef men har alltså tagit steget vidare och istället tagit platsen som ekonomichef, steget under CFO. Greberg är med andra ord den som utvecklar kontrollplanen som sedan tas upp i revisionskommittén och denna visas sedan för styrelsen och ledningen som har möjlighet att ändra på de saker som de är intresserade av att ändra. Greberg förklarar att den interna kontrollplanen handlar om att väga risker mot nytta. Den interna kontrollplanen specificerar kontrollansvariga, det vill säga vem som har ansvar för att dokumentera. Denna person som är ansvarig för kontrollen i sig men har möjlighet att delegera ut arbetet på andra medarbetare. Kontrollplanen specificerar även vem som bör kontaktas vid större avvikelser. Att Greberg ansvarar för de interna kontrollerna har fallit sig naturligt på grund av att hennes företrädare var ansvarig för samma uppgift.

4.3.4.2 Syn på de interna kontrollerna

Vår första fråga om de interna kontrollerna ber Greberg att beskriva MKBs interna kontrollsystem. Hon förklarar att det kan vara många olika saker. Vidare ger hon exempel och nämner först och främst den interna kontrollplanen som beskriver de faktiska kontrollerna. Som nästa del tar Greberg upp värderingsverkstäderna, bildningsresorna, stormöten och runda-bordet-diskussioner. Detta visar på hur viktig kommunikation är och hur viktigt det är att skapa gemensamma värderingar hos de anställda för att kunna styra och kontrollera företaget. Utan rätt inställning och värderingar kan företaget ha hur många kontroller som helst och det kommer ändå inte att funka. Värderingsverkstäderna är alltså återkommande under intervjuerna ännu en gång och vikt läggs på hur betydelsefulla dessa är. Hon förklarar också att det interna kontrollsystemet bland annat innefattar attestreglemente, policys och guidelines. Även revisionskommittén nämns och Greberg förklarar att denna kommitté arbetat aktivt med intern kontroll.

Greberg förklarar att det är hon som innehar huvudansvaret för att samtliga interna kontroller samordnas men att respektive kontroll har en specifik ansvarig som ska se till att de fungerar. Hur dessa kontroller fungerar ska sedan skickas till Greberg som gör en sammanställning.

Denna sammanställning är en av de saker som tas upp när revisionskommittén träffas under sina tre till fyra möten per år. Revisionskommittén är en någorlunda ny företeelse och har bara existerat i omkring ett och ett halvt år. Greberg förklarar att det är MKB själv som har byggt upp de interna kontrollerna men givetvis under inflytande av omvärlden. Att de interna kontrollerna främst handlar om sunt förnuft har Greberg nämnt några gånger och hon förklarar igen att det handlar om att väga risk mot nytta.

Greberg tror att anledningen till att MKB inte har kantats av några större oegentligheter beror på att de både har jobbat och jobbar mycket med intern kontroll. Hon tror också att det kan bero på att MKB är en värderingsstyrd organisation som pratar mycket om intern kontroll. Den interna kontrollen är en del av verksamheten och en naturlig del av arbetet som utförs på MKB. Därför anses inte ett särskilt ord som intern kontroll behövas för att specificera vad som görs. Att MKB väljer att arbeta värderingsstyrt är för att på så sätt förhindra att oegentligheter inträffar. För att lyckas vara en värderingsstyrd organisation är det viktigt att arbeta hårt med de anställdas värderingar och hur de ser på saker som rör MKB. Ett sätt för att få detta att fungera är genom värderingsverkstäderna. Dessa styrker de anställdas värderingar och är tänka att fungera för att skapa en samlad syn inom organisationen. De är tänkta att hjälpa de anställda att stärkas i sin roll och att ha möjlighet att diskutera olika dilemman med kollegor. MKBs controllerfunktion ses som en stor framgångsfaktor inom företaget. Controllerna rör sig både på plats på kontoret men också ute i organisationen. Greberg beskriver controlleryrket som en mycket viktig funktion för MKB och en stor tillgång för organisationen. Tanken med controllerna är att de ska verka kontrollerande samtidigt som de har tillhörighet och är en i gänget ute på plats.

4.3.4.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna

Greberg beskriver MKB som en pratande organisation där många diskussioner äger rum i flera olika forum. Intranätet används väldigt flitigt och det är framförallt genom detta nät som kommunikationen äger rum inom organisationen. Hon nämner också Personalnytt som är väldigt högt uppskattat inom organisationen. För att kommunicera ut de interna kontrollerna och den interna kontrollplanen används framförallt mejlkontakt. Controllergruppen är också en stor del i att lyckas kommunicera ut de interna kontrollerna.

För att få nyanställda att förstå hur MKB som organisation fungerar och innebörden av de interna kontrollerna får varje nyanställd en introduktionsrunda. Greberg förklarar att denna runda innebär att du besöker cirka 20 olika ställen på MKB och träffar många olika typer av människor med varierande befattningar. Somliga policys ska gås igenom årligen och nyanställda fångas då upp och får en genomgång av riktlinjerna inom organisationen.

Vid förändringar i till exempel policydokument kommuniceras detta främst i Personalnytt. Viktigare policys kontrolleras för att se så att de anställda har tagit del av det och bekräftelse via mejl är ett exempel. Greberg förklarar att vissa policys även kontrolleras av respektive chef som ska se till att de anställda har tagit del av informationen och att de förstår denna.

Greberg förklarar att hon hoppas att de anställda skulle vända sig till närmsta chef om de skulle upptäcka några oegentligheter. Hon förklarar att det är något som man aldrig kan veta säkert.

En diskussion om en whistleblowerfunktion har även förts och några av cheferna hade som tanke att MKBs ägare, Malmö stad, kunde agera som denna funktion. Malmö stad var dock inte intresserade av idén och därmed har MKB ingen whistleblowerfunktion i dagens läge. Det är däremot inget som har efterfrågats av de övriga anställda inom organisationen. Vi ber Greberg beskriva företagskulturen på MKB, hon svarar då:

“Engagerade människor som tycker om att jobba för Malmö. Jobbet som görs påverkar Malmö”

Vidare förklarar hon att MKB representeras av människor som vill vara med och påverka. Som anställd förklarar Greberg även att det ges möjlighet att testa på saker som inte är direkt kopplat till ens normala uppgifter. Tanken med det är att de anställda ska få en annan input och därmed kunna se situationer ur flera olika vinklar.

4.3.5 Intervju med Richard Magnusson

4.3.5.1 Person & Yrkesroll

Richard Magnusson jobbar på Malmö stadsrevision som sakkunnig revisor. Kopplingen mellan Magnusson och MKB är att han arbetar som sakkunnigt biträde åt lekmannarevisorerna som granskar MKB. Magnussons huvudsakliga tid går åt att granska nämnderna men han följer även MKBs arbete under året.

4.3.5.2 Syn på de interna kontrollerna

MKBs lekmannarevisorer ville göra en granskning av de interna kontrollerna på MKB. De valde då att använda sig av Richard Magnusson som projektledare för granskningen. Magnusson fick i uppdrag att kontrollera och granska MKBs system för intern kontroll vilket mynnade ut i en rapport som i uppsatsen benämns som stadsrevisionens rapport. När vi fick information om detta tänkte vi att Magnusson skulle kunna vara en person med mycket kunskap, dels om kommunägda bolag och dels om MKB i sig. Vi valde därför att boka in ett möte med honom.

Magnussons uppdrag är att granska rapporter, lekmannarevisorerna har ett så kallat höstmöte och flera bokslutsmöten med bolagsledningen står på schemat. Mellan dessa möten så granskas bland annat bolaget och policys, anställda intervjuas och enkäter skickas ut. Vi började att fråga honom om rapporten som han genomförde och färdigställde under 2013. Han började med att förklara att det märktes att MKB har tänkt till kring de interna kontrollerna. Magnusson beskrev ett av de första mötena:

“Jag behövde nästan inte fråga någonting utan de berättade om allt för mig”

Han beskriver vidare att MKB har arbetat hårt med de interna kontrollerna och att de har kommit långt med sitt arbete. Magnusson förklarar att en poäng med en intern kontrollplan är

att ledning och styrelse ska ha en överblick över den interna kontrollen i verksamheten. Vidare förklarar han att kontrollmiljön på företaget förefaller vara god. Rapporten som Magnusson genomförde gjordes efter det att Svensson hade genomfört Deloitte's rapport om mutor och korruption. De hade några punkter som de anmärkte på och Magnusson har i efterhand kunnat se att MKB har åtgärdat det som Svensson påpekade i rapporten. Magnusson menar att det är ett uttryck för att MKB har en god kontrollmiljö där brister eller påpekande tas om hand direkt.

Magnusson förklarar att de interna kontrollerna på MKB har utvecklats bland annat genom införandet av den interna kontrollplanen. Magnusson nämner också att det kan förefalla lättare för MKB att arbeta med intern kontroll eftersom att det är en stor organisation med många möjligheter. Magnusson gör i det här konstaterandet endast en jämförelse mellan kommunala bolag i Malmö som han har varit med och reviderat. I sammanhanget menar Magnusson att MKB har bättre förutsättningar att jobba med sina interna kontroller jämfört med övriga bolag eftersom de är en större organisation och därför har mer personal och resurser att investera i ett bättre kontrollsystem.

4.3.5.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna

Revisionskommittén har nämnts tidigare i arbetet och även Magnusson tar upp denna. Han förklarar att det är vanligt med sådana kommittéer i näringslivet. MKB fick ett påpekande av revisorerna att deras kontrollplan inte specificerade vilka kontroller som faktiskt utfördes. Inom organisationen har detta tagits fasta på och ett nytt dokument finns nu där man angivit exempel på vilka kontroller som utförts.

Magnusson, så som alla andra som vi har intervjuat, nämner värderingsverkstäderna. Han förklarar att ett företag omöjligt kan hålla koll på varje enskild individ men att värderingsverkstäderna är ett bra sätt för att arbeta med en värderingsstyrd organisation. Han säger bland annat att:

“Det är inte så att husvärden inte ser ledningen”

God kommunikation och ett bra arbete för att sprida värderingar är viktigt för ett företag som arbetar med den så kallade tillitskulturen. Denna kultur bygger på kontakt med de anställda, så som till exempel värderingsverkstäderna. Tillitskulturen är ett spännande fenomen och därför undrar vi självklart om där kan uppstå några problem på grund av denna. Vi får då beskrivit för oss att det kan bli ett problem om tilliten går för långt fram i tiden, det vill säga att de anställda ser att ledningen litar på dem och att de på något sätt skulle utnyttja detta förtroende.

4.3.6 Intervju med Roland Svensson

4.3.6.1 Person & Yrkesroll

Roland Svensson jobbar på Deloitte, han är utbildningsansvarig i Sverige gällande interna kontroller inom den offentliga sektorn. Hans uppdrag är att ta fram utbildningsunderlag och även att åka runt och hålla i utbildningar. Svensson har även ett helhetsansvar gällande utbildningen i Svedala och Härryda kommun. På kommunerna ser han till att det utförs granskning-

ar och han håller ihop verksamheten inom sitt fält. Svensson har även skrivit fem stycken böcker om intern kontroll. Han jobbar endast med kommuner, landsting och kommunala bolag.

4.3.6.2 Syn på de interna kontrollerna

Svensson utförde ett uppdrag på MKB om intern kontroll på företaget mot mutor och korruption. Han berättar att han har ett mycket tydligt minne av uppdraget på grund av att han möttes av en stor skylt i entrén som hälsade honom välkommen, Svensson berättar:

”Det är man inte van vid, det händer inte så ofta”

Förutom ett trevligt bemötande så vittnar Svensson om att MKB i varje fall har mycket goda förutsättningar att vara och bli en bra och stabil organisation. Svensson berättar om sin upplevelse av MKB utifrån COSOs ramverk utan att vi har ställt frågan utifrån COSO. Att han beskriver det på det här sättet visar hur dominerande ramverket är. Det blir även enklare på grund av att diskussionen får givna ramar och alla samtalsdeltagare får en något sånär gemensam referensram, vilket är oerhört viktigt när det är subjektiva skeenden som det pratas om. Svensson anser att vi i Sverige är väldigt duktiga på att bygga system, ta fram riktlinjer och regler.

”Att bygga system är vi absolut världsbäst på i Sverige, det är inte där skon klämmer, det är inte det som är avgörande om man ska lyckas med det här arbetet eller inte”

Svensson lyfter istället fram kontrollmiljö. Han belyser vikten av att lyckas skapa förståelse och acceptans i företaget gällande system, regler och kontroller:

”I min värld är kontrollmiljön den absolut viktigaste komponenten”

Svensson beskriver vidare att MKB har jobbat väldigt omfattande med sin kontrollmiljö. Enligt honom har MKB bra förutsättningar för att lyckas med sina interna kontroller eftersom att de har funderat kring olika riskfaktorer och hur de ska hantera olika händelser. MKB är även en organisation som har hamnat i blåsväder, tidigare nämnt i presentationen av MKB, avsnitt 4.2. Vi frågar Svensson om hur han ser på utvecklingen kring de interna kontrollerna i offentlig förvaltning i Sverige under de senaste 20 åren. Svensson tycker att utvecklingen går framåt men att det går alldeles för långsamt. Han gör en jämförelse med flygbranschen, om till exempel en motor på flygplanstypen DC10 krånglar och det verkar vara ett fabriktionsfel, då skickas information ut om det här till alla som innehar ett flygplan med samma motortyp:

”Lärandet inom flyget är helt enormt”

Svensson anser att MKB jobbar med riskhantering och interna kontroller på helt rätt sätt. Han jämför med den offentliga verksamheten, vilken inte alls har samma lärande.

”Titta inom sjukvården, skolan, äldreomsorgen eller vad det nu är, där tänker man inte så. Man läser i tidningen att i Umeå hände det, i Östersund hände det, i Lund hände det men man drar inte lärdom av varandra”

Svensson menar istället att:

”Bra intern kontroll handlar om att förändra strukturera, processer och rutiner som inte är optimala, att tänka riskhantering när man tittar på olika skeenden och processer”

Svensson tar upp andra problemområden, bland annat ger han ett exempel där en kommun som Svensson har jobbat med. Kommunen fick betala två miljoner kronor extra utöver överenskommen taxa gällande leasade bilar, skälet var att bilarna hade missköts grovt. För att komma till rätta med sådana problem och minska slösandet av skattemedel tror Svensson att människorna måste lyckas bli engagerade:

“Det är det som krävs för att åstadkomma resultat, att folk faktiskt bryr sig”

4.3.6.3 Kommunikation kring de interna kontrollerna

Svensson gör jämförelse med sjukvården kring hur man kan tänka gällande kommunikationen i organisationer. Han tar upp patientsäkerheten som exempel. Med en enkel checklista designad av Peter Pronovost, en framstående forskare på patientsäkerhet, så hade antalet dödsfall kunnat halveras per år (Dreifus C. 2010). Dödsfallen förekommer därför att personal som har hand om patienterna inte tvättar händerna, har piercingar och har fel kläder på sig för att bara nämna några exempel. Svensson förklarar vidare att vid en undersökning var undersköterskor jättebra på att följa rutinerna som gäller, sjuksköterskor var bra, AT-läkare är hyfsade och läkare är slarviga med att följa rutinerna. Svensson menar att ju högre upp i hierarkin som du kommer inom sjukhusvärlden, desto sämre blir de på att följa dessa enkla hygienrutinerna. En befogad fråga att ställa är varför det faktiskt är så. Svensson säger att han ofta får till svar att det råder tidsbrist och att det tar för lång tid. Han berättar:

”Man skyller på tidsbrist och det köper jag inte över huvud taget, man vinner tid om man jobbar bra med intern kontroll”

Svensson hävdar att sådana problem är kulturfrågor inom organisationen. I exemplet så kommer inte en sjuksköterska ifrågasätta hur en läkare gör. Finns det för mycket strikt hierarki inom organisationen så finns det en risk att felaktigt beteende från personer högt uppsatta i organisationen inte ifrågasätts. Inom organisationer är samtliga individer både kulturspridare och kulturbärare. Svensson menar att tonen mellan personer och beteenden sprids omedvetet och skapar kulturen som finns inom organisationen. Ledningen för MKB har, tillsammans med alla anställda, diskuterat mycket kring olika dilemman i organisationens så kallade värderingsverkstäder. Alltså pratat om värderingar, hur personer kan betrakta samma skeende på olika sätt och hur du som anställd har ett stort ansvar som kulturbärare i organisationen. Organisationer måste hela tiden jobba med kontrollmiljön, annars riskerar den att bygga en ne-

gativ kultur. Om en anställd inte får reaktioner från ett negativt beteende så kommer den anställde fortsätta med sitt beteende.

4.3.7 Diskussion: MKBs interna kontroller

Alla fyra personer vi har intervjuat på MKB ger en samstämmig bild över deras interna kontroller även om personerna ger den från olika perspektiv. Jönsson och Greberg har en aningen mer teoretisk syn på kontrollerna jämfört med Augustsson och Röman. Detta yttrar sig så tillvida att Jönsson och Greberg gärna diskuterar utifrån vår teoretiska frågeställning medan Röman och Augustsson hellre applicerar frågorna på praktiska funktioner inom sitt arbetsområde och pratar kring dessa.

I Mars fastställer styrelsen en plan som ligger till grund för MKBs arbete med sina interna kontroller. MKB har en revisionskommitté som bland annat arbetar löpande under året med kontroll- och styrfrågor. Greberg är ansvarig inom gruppen och även hela MKB för frågor som rör de interna kontrollerna. Hon hör inför varje möte av sig till varje person som står som ansvarig i hennes kontrollista och checkar av hur arbetet har gått. Vilka som har en ansvars-post hänger väl ihop med yrkesrollen inom organisationen. Det är till exempel naturligt att chefen för IT-avdelningen har just ansvaret för de interna kontrollerna som rör MKBs IT-stöd. Inom organisationen är det av tradition ekonomichefen som har varit ansvarig för de interna kontrollerna och därmed blev det även Greberg som arbetade med dessa aspekter när hon tillträdde på ekonomichefsposten. På liknande sätt har det fungerat med övriga ansvarsposter. Det har inte behövts några djupa utredningar för att komma fram till vem som är mest lämplig utan det har fallit sig naturligt.

Respondenterna ger en bild av en organisation som litar på sina medarbetare. Synen kan tyckas naiv men MKB är samtidigt medveten om de interna kontrollernas brister, det går nämligen inte att kontrollera allt. Någonstans går gränsen för vad som är rimligt att kontrollera mot vad det kostar att utföra kontrollerna. Istället för ett omfattande system med kontroller har organisationen tagit fasta på den andra innebörden av intern kontroll, nämligen styrningsaspekten. Engelskans internal control översätts som nämnts tidigare med intern styrning och kontroll, förkortat har det dock blivit intern kontroll. Genom främst värderingsverkstäderna där hela företaget träffas och diskuterar olika dilemman hoppas organisationen kunna påverka hur de anställda kommer att agera i sin yrkesroll.

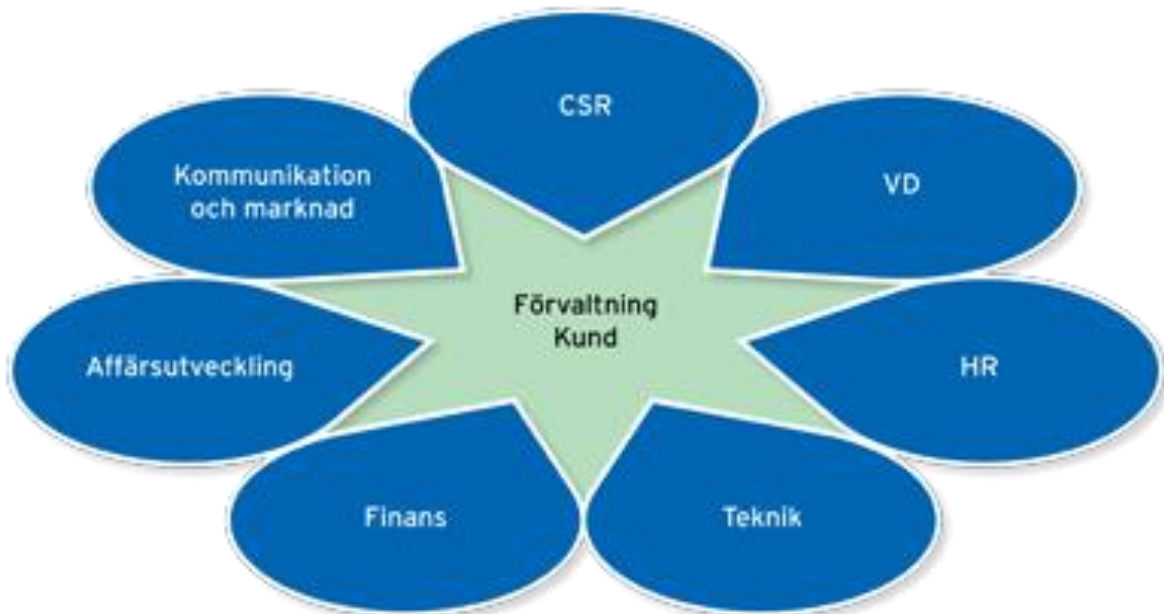
Samtliga svaranden som arbetar inom MKB upplever att interna kontroller är viktigt och att de är något som märks inom organisationen.

4.3.8 Diskussion: MKBs kommunikation kring de interna kontrollerna

Alla som vi har pratat med inom MKB har uppgett att de anser att organisationen är pratande. Med detta menas att kommunikation traditionellt sett har skett mellan individerna inom organisationen genom muntlig kommunikation med varandra och på så sätt utbyta erfarenheter och lärdomar med varandra. Samtliga tar dock upp att utvecklingen går alltmer mot att organisationen dokumenterar och skriver ner vad som sägs. Den här utvecklingen gäller hela organisationen, allt från policys till arbetsinstruktioner.

Om något skulle behöva kommuniceras ut till hela organisationen tar alla respondenter upp MKBs intranät som en första kommunikationsväg för att nå alla anställda. Intranätet används flitigt och det är öppet för alla anställda att lägga upp information, frihet under ansvar råder och hittills har det inte missbrukats på något sätt. Greberg nämner dock att det effektivaste sättet att nå en enskild anställd inom organisationen är skicka ett mejl till vederbörande. Alla respondenter betonar att det fortfarande är mötet mellan individer som är viktigaste kommunikationssättet. Vid stora förändringar som exempelvis när en ny policy gällande mutor och korruption togs fram så tog bolagets jurist sig tid och åkte runt och besökte samtliga MKB anställda och förklarade utformningen och tanken bakom policyn för att säkerställa att de anställda förstod vad den innebar.

Som en del av intervjun fick respondenterna som arbetar på MKB även i uppdrag att skissa upp MKBs organisationskarta. Det vill säga hur de själv ser på hierarkin inom MKB. Samtliga respondenter ritar då upp MKB-blomman. Några nämner blomman direkt och ritar en bild likt den nedan. Några andra har blomman i åtanke och ritar upp en bild som bygget på blomman. Blomman på bilden nedan är MKBs blomman som visar hur organisationen är uppbyggd. Den visar tydligt det som respondenterna har förklarat. Husvärden med förvaltning och kund som mittpunkt och de övriga avdelningarna på MKB som stödfunktioner till husvärden.



Figur 3, Blomman, källa: MKB (2014 A)

Det är intressant att se att MKB har omorganiserat sitt företag till att sätta husvärden centralt och ha övriga verksamheter som stödfunktioner till husvärden. Respondenterna pratar även om en speciell företagskultur som finns på MKB. De anställda vittnar om en öppen organisation med högt i tak. De upplever ingen prestigepress utan en anställd kan kontakta vem som helst inom organisationen med frågor om stort såväl som smått. De flesta intervjupersonerna tar även upp vilken ära det är att jobba för just MKB, som att individerna i organisationen tillsammans hjälper varandra att skapa ett bättre Malmö. De anställda i MKB känner inte igen

sig i den negativa mediabild som staden stundtals har fått utstå för framförallt segregationsproblem. Istället känner de stolthet för sin stad och vill visa andra människor vilken fantastisk stad Malmö är.

4.3.9 Sekundärkällor

4.3.9.1 Stadsrevisionens rapport

Richard Magnusson, sakkunnig revisor, fick i uppdrag av lekmannarevisorerna att granska MKBs interna kontroller. Vi har haft möjligheten att få tillgång till rapporten som Magnusson skrev och vi har även träffat honom och diskuterat hans rapport, se avsnitt 4.3.5. Rapporten benämns "MKB Fastighets AB - MKB:s system för intern kontroll". Bakgrunden till rapporten är att lekmannarevisorerna har i uppdrag att granska om verksamheten i kommunala bolag sköts på ett ändamålsenligt, och ur en ekonomisk vinkel, tillfredsställande sätt. Granskningsområdet för detta specifika uppdrag gällde bolagets system för intern kontroll. Motsvarande granskningar görs även på Malmö stads övriga kommunala bolag.

I rapporten har hänsyn tagits till aktiebolagslagen, ägardirektiv och COSO-modellen för intern kontroll. Syftet var att granska MKBs system för intern kontroll inklusive bolagets hantering av klagomål innefattande till exempel klagomålpolicy och återrapportering. Bolagets uthyrningsverksamhet samt bolagets inflyttnings- och omsättningsstatistik i nyproduktion skulle också granskas. Granskningen omfattar en enkät till bolaget, dokumentstudier och även intervjuer. I uppsatsen sammanfattas bara de delar som rör den interan kontrollen. Övergripande frågor inför granskningen var:

- hur arbetar bolaget med riskanalys och intern kontrollplan?
- Finns ändamålsenliga styrdokument?
- Hur kommuniceras styrdokument i organisationen?
- Finns ändamålsenliga kontrollaktiviteter?
- Fungerar tillsyn/uppföljning?

I rapporten ställs frågan om styrelsen fastställt konsistenta mål gällande ägardirektiv med tydligt definierade mål. MKB svarar:

"Styrelsen arbetar systematiskt med dels olika strategiska funktionsområden, dels med övergripande strategidiskussioner i anslutning till uppföljning av ägardirektiv. Inriktning, mål och strategier sammanfattas i företagens årsredovisning. 'Tone at the top' fungerar enligt bolaget väl"

Det kan även utläsas att:

"Bolaget har sedan många år en väl etablerad process för verksamhetsplanering, budgetering och uppföljning. Kärnan i denna sker i anslutning till tertialskiten, årsbokslut och årsbudget. Områdesstrategier och affärsplaner på fastighetsnivå finns"

Frågan om mål och strategier är tydligt kommunicerade till bolagets samtliga medarbetare ställs. Som svar anges att MKB årligen håller fyra till fem möten med hela personalen där organisationens mål och strategier diskuteras. Mötena är ofta organiserade i dialogform och områdesstrategier för hela bolaget är framtagna med 100 procent delaktighet bland personalen. MKB har under 2013 inrättat en ny organisation med bland annat ny ledningsgrupp. Avsikten med den nya organisationen är att upprätta detaljerade arbetsbeskrivningar för ledande befattningshavare. Utvärdering av ansvarsfördelning sker löpande och även i samband med årliga utvecklingssamtal. MKB fick även frågan om de hade tagit fram styrdokument som är upprättade i överrensstämmelse med stadens värderingar. Svaret blev att avstämning av kommunfullmäktiges policys görs med jämna mellanrum. Policys finns bland annat för upphandling och bestickningar. De flesta policys implementeras med så kallade road shows där en ansvarig person bakom policyn träffar samtlig personal och förklarar de nya riktlinjerna för organisationen. Värderingsverkstäder genomförs årligen med all personal för att diskutera uppförandekoder och andra etiska riktlinjer.

MKB arbetar enligt rapporten med riskanalys och riskhantering på flera plan. Bland annat uppdateras riskhanteringen årligen som finns dokumenterad i årsredovisningen och rör bland annat strategiska risker, operativa risker och legala risker. Även risk- och sårbarhetsanalyser som avser säkerhet, och omfattar de operativa riskerna så som till exempel bränder och arbetsmiljörisker görs. Riskgenomgångar görs årligen vilket bland annat inkluderar uppföljning av tidigare riskgenomgång och även ett upprättande av en handlingsplan. Riskanalysen är kopplad till den interna kontrollplanen och ingår som en tydlig del av bolagets övergripande system för intern styrning och kontroll.

Kontrollmiljön anses vara god och det kommer bland annat till uttryck i ledningens inställning till det interna kontrollsystemet. Även viljan att fortlöpande utveckla systemet och engagera personalen via bland annat värderingsverkstäderna. Styrelsens beslut att formalisera en intern kontrollplan och inrättandet av en revisionskommitté 2012 är också exempel på en god kontrollmiljö:

"Riskanalysen är ambitiös och involverar en större grupp anställda i en särskild organisation. Fördjupade riskanalyser har också genomförts på flera prioriterade områden inför 2012 års interna kontrollplan. Intentionen är att bredda och fördjupa kontrollplanen, vilket är positivt. Kontrollplanen innehåller inte specifika kontrollmoment, men bolagets avsikt är att detta ska göras inför 2013 års kontrollplan"

Kontrollaktiviteter finns i form av löpande kontroller av till exempel fakturor, arbetsfördelning och policys. Under 2012 har flera policys kompletterats med ansvarsrutiner för efterlevnad bland annat inom områdena upphandling samt jävsituationer. Rapporten avslutas med deras samlade bedömning av MKBs interna kontroller som framhåller:

"Revisionskontorets sammanfattande bedömning är att MKBs system för intern kontroll fungerar väl för sitt syfte"

4.3.9.2 Deloittes rapport

Som stöd för uppsatsen har vi även haft kontakt med Roland Svensson. Svensson deltog i Deloittes granskning av MKB som handlade om förebyggande arbete mot mutor och korrup-tion. Arbetet mynnade ut i en rapport daterad januari 2012.

Deloitte ansåg i rapporten att beslutsordning och attestregler borde förtydligas i vissa hänse-enden. Vid stadsrevisionens uppföljande granskning kunde de se att Deloittes förslag till för-bättringar i hög grad genomförts. Till exempel har kontaktpersoner i policyn mot mutor och bestickningar kompletterats samt att uppföljningen av policyn har strukturerats upp. Tillsynen och uppföljningen har även stärkts i och med styrelsens beslut 2011 att arbeta med en årlig kontrollplan och inrättandet av en revisionskommitté.

En granskning av kontrollmiljön genomfördes rörande mutor och bestickningar. Det kunde då utläsas att MKBs inställning till mutor, gåvor och bestickningar fanns klart angivet i ett do-kument kallat "Policy mot mutor och bestickningar". För att involvera personalen i högre grad infördes MKBs arbete med värderingsverkstäder 1997. Bolaget anser sig själv ha en transpa-rent kultur som innebär stor delaktighet bland de anställda

Eftersom inga oegentligheter har inträffat på MKB skulle det kunna råda osäkerhet kring vem som bör kontaktas om någon anställd upptäcker en brist i företagets rutiner. En uppdatering rörande kontaktpersoner vore därför önskvärt. Vid senare återkoppling kunde det skönjas att MKB upprättat rutiner för detta förfarande. En möjlig brist vore att de som har mest kontakt med kunder och leverantörer skapar ett beroendeförhållande till dem. Bolaget har dock infört särskilda rutiner för detta ändamål. Sättet att behandla detta är genom att ha en upphandling av diverse tjänster som sker centralt av en specifik upphandlingsenhet.

Företaget arbetar hårt med riskbedömning och en väl genomarbetad process finns. Denna be-står av en risk- och sårbarhetsanalys. Riskbedömningen utförs av en grupp på cirka 20 perso-ner. Skälet till att de är så många är för att få en så heltäckande analys som möjligt och för att få en mer spridd ansvarsfördelning. Risk- och sårbarhetsanalysen är kopplad till en handlings-plan för att möjliggöra och förenkla uppföljning. Denna finns för att se till att bolaget vidtar relevanta åtgärder i förhållande till vad som framkommer under analysen.

Deloittes sammanfattande bedömning blir att en av de viktigaste faktorerna, som också bidrar för att minimera risken för diverse oegentligheter, är att MKB kontinuerligt verkar för en sund bolagskultur och kontrollmiljö. I rapporten kan läsas att:

”MKB Fastighets AB, i flera avseenden, på ett utmärkt sätt verkar för att bolagskulturen och kontrollmiljön ska vara god. Bolagets ledning har insikt om att det finns risk för mutor och bestickning i verksamheten”

Det beskrivs också att ledningen har betonat etik och även vikten att följa lagar och andra regelsystem. MKBs arbete med intern kontroll gentemot mutor och bestickningar innebär att

riskerna att drabbas minskar. Att helt skydda sig från risken att drabbas av oegentligheter inom organisationen är dock omöjligt.

5. Analys

I analysdelen kommer empirin, som återfinns i kapitel fyra, att jämföras med referensramen som beskrivs i kapitel tre. Analysen bildar sedan ett underlag till de slutsatser som presenteras i kapitel sex. Analysen utgår från COSOs ramverk där en diskussion om hur MKB arbetar med sina interna kontroller och hur kommunikationen kring de interna kontrollerna förs. Analysen kommer att mynna ut i en diskussion kring ett utvidgat stewardshipansvar. I analysen vävs också våra egna tankar och funderingar in. Därför kommer inte något separat diskussionsavsnitt att presenteras. Vi har som författare valt att göra på det här sättet eftersom vi anser att det blir enklare och tydligare för läsaren att följa med i uppsatsen.

5.1 COSO-modellen

MKB arbetar inte direkt efter COSO-modellen utan modellen används mest som en referensram. En av de största anledningarna till att COSO inte följs fullt ut är för att företaget har arbetat med intern kontroll under en längre tid än vad COSO-modellen har varit allmänt känd. Modellen används snarare som en referens om att det MKB gör är i linje med vad experterna på området rekommenderar.

Pfister (2009) menar att COSO ska ge en rimlig försäkran om att uppnå tre objektiva kategorier innefattande ändamålsenlig och effektiv verksamhet, tillförlitlig finansiell rapportering och efterlevnad av lagar och regler. I ett av MKBs styrdokument tas dessa punkter upp som några av de anledningarna till varför intern kontroll är viktigt (MKB 2014 C). Med andra ord har MKB en förståelse för varför kontroll av företaget är viktigt och även en inblick i att det dels är viktigt för företaget i sig och dels för att säkerställa kvaliteten gentemot utomstående och det allmänna. Wikland (2012) beskriver att de fem komponenterna i COSO finns till för att företaget ska arbeta mot sina mål. För att få modellen att fungera optimalt är det av stor vikt att företagets mål är identifierade. MKBs mål finns utskrivna på deras hemsida och målen finns även tydligt specificerade. Det är viktigt att alla anställda arbetar mot samma mål, för att kunna uppnå det krävs tydlig kommunikation. De anställda tycks ha en bra kännedom om organisationen, troligen mycket tack vare värderingsverkstäderna som finns till för att kommunicera organisationens värderingar och mål.

MKB har arbetat omfattande med sina policys gentemot mutor och korruption och har en årlig genomgång av denna policy med alla anställda. Detta visar på att MKB har en väl strukturerad uppförandekod för att motverka mutor och bestickningar vilket Arwinge (2010) och Wikland (2012) understryker vikten av att ha i en organisation. Rapporten som Deloitte utförde är en faktor till att MKBs policy mot mutor och korruption är så väl utvecklad tack vare föreslagna förbättringar.

5.1.1 Kontrollmiljö

Pfister (2009) beskriver att kontrollmiljön på ett företag är grundläggande och att den ofta är associerad med kulturen som finns på ett företag. Kontrollmiljön handlar mycket om ledning-

ens och de anställdas värderingar och kompetens. Arwinge (2010) menar att kontrollmiljön på ett företag lägger grunden för de andra komponenterna i COSO-modellen. Även Roland Svensson lyfter fram kontrollmiljön som den absolut viktigaste komponenten i COSO-modellen. Svensson lyfter fram kontrollmiljön som den viktigaste komponenten i både sin bok från 2012 och nämner det även under intervjun. Han menar att det handlar om att lyckas skapa förståelse och acceptans i företaget gällande system, regler och kontroller. Vi anser att MKB har lyckats väl i sitt arbete med detta då samtliga respondenter har talat mycket om MKBs öppna företagskultur, om att det är högt i tak och om en så kallad MKB-anda. Svensson beskriver vidare att MKB har jobbat omfattande med sin kontrollmiljö. Enligt Svensson har MKB bra förutsättningar för att lyckas med sina interna kontroller eftersom att de har funderat kring olika riskfaktorer och på hur de ska hantera olika händelser. Bevis för detta återfinns bland annat i de olika policydokument som har varit en del av underlaget i studien. Deloitte's rapport och stadsrevisionens rapport visar även dem på ett välmående företag med god intern kontroll.

Arwinge (2013) förklarar att "the tone at the top" är viktig och är ledningens sätt att sända ut signaler för att kontrollrutinerna inte ska falla. Även i rapporten gjord av Magnusson beskrivs att ledningens förmåga att kommunicera fungerar väl enligt bolaget. MKBs kultur sprids mycket tack vare en stark gemenskap och genom en pratande organisation. De anställdas värderingar är med andra ord viktiga för att kontrollmiljön ska fungera bra och MKBs sätt att kommunicera sina värderingar är genom att bland annat diskutera olika dilemma på värderingsverkstäderna. Arwinge (2013) förklarar att "the tone at the top" är viktig eftersom de anställda gör som ledning och chefer gör.

Romney och Steinbart (2012), Wikland (2012) och även Pfister (2009) menar att de anställda och deras agerande, etiska värderingar och kompetens är viktiga faktorer i organisationen. För att förhindra att oegentligheter inträffar har de anställdas agerande en central plats för att organisationen ska lyckas med sin kontrollmiljö. Människorna i organisationen behöver ha en förståelse för den interna styrningen och kontrollen då miljön byggs upp av dem. Svensson (2012) menar att kontrollmiljön som finns skapas av människorna inom organisationen och av hur de samverkar med varandra. Magnus Röman (husvärd) förklarar för oss:

"Man måste i sin arbetsroll, ha en värdering som stöttar företaget"

Detta visar på att MKB jobbar aktivt med att få de anställdas värderingar i samverkan med MKBs värderingar. MKB arbetar flitigt med kontrollmiljön på företaget för att få alla anställda att arbeta mot samma mål. Ett annat bevis för detta är att MKB har tre till fyra årliga träffar med alla anställda på företaget för att diskutera värderingar och dilemman. Träffarna anses som väldigt bra av alla vi har intervjuat och är också ett viktigt styrinstrument i organisationen. Det är ett viktigt styrinstrument eftersom träffarna skapar en mer enhetlig grupp av all personal. De anställda får även en bild kring hur arbetskamraterna hade agerat i en viss given situation.

5.1.2 Kontrollaktiviteter

Romney och Steinbart (2012) förklarar att kontrollaktiviteter används för att säkerställa att processer sker som de är tänka att ske på ett företag. Policies och procedurer är därför viktiga att utveckla och efterleva. Svensson (2012) förklarar att policies är skapade för att motverka, minimera och i vissa fall eliminera risker. Han nämner också att det är viktigt att ta hänsyn till kontrollmiljön som finns på företaget för att utveckla effektiva kontrollaktiviteter. MKB har väl utvecklade policies och har efter Deloittes rapport och efter stadsrevisionens rapport upprättat en mer etablerad process för genomgång av policies. Bland annat ska existerande policy om mutor och korruption årligen gås igenom med de anställda.

I stadsrevisionens rapport beskrivs att MKB har ett dokument som benämns Policy-, ansvars- och delegationsdokument inom området risk och intern styrning och kontroll. Dokumentet tar upp vem som är beslutsinstans- och beredningsansvarig, frekvens för kvalitetssäkring och tidpunkt för senaste uppdatering för att nämna några exempel. För att göra policies allmänt kända på företaget används främst MKBs intranät. En del policies implementeras även genom att ansvarig personal åker runt till samtliga kontor och introducerar det nya materialet för personalen. Det senaste exemplet är MKBs uppdaterade policies för mutor och korruption samt en ny besluts- och attestordning där bolagets jurist besökt samtliga anställda och förklarat policies innehåll. Efter Deloittes granskning har attestförteckningen uppdaterats med tydligare beloppsgränser. MKB har även en upphandlingspolicy som kommuniceras både internt och mot leverantörer. Romney och Steinbart (2012) menar att kontrollaktiviteterna är grundläggande för att kunna identifiera risker och för att lyckas nå organisationens mål.

5.1.3 Riskbedömning/Riskanalys

Alla organisationer möter risker som måste identifieras, bedömas, hanteras och utvärderas. Romney och Steinbart (2012) menar att kunskap och vetskap om existerande och framtida risker är viktigt för att lyckas hantera dem. Svensson (2012) förklarar att riskanalyser som handlar om att identifiera och prioritera risker måste genomföras för att organisationens mål ska uppnås. I stadsrevisionens rapport (2013) framgår att MKB jobbar med riskanalys och riskhantering på flera plan. Bland annat arbetar de bolagsövergripande med riskhantering som finns dokumenterad i årsredovisningen och omfattar till exempel strategiska, operativa och legala risker (MKB 2014 B). De genomför även risk- och sårbarhetsanalyser som avser trygghet och säkerhet och därmed omfattar de operativa riskerna så som brand- och arbetsmiljörisiker. Årliga riskgenomgångar görs vilket även inkluderar uppföljning av tidigare riskgenomgång och även ett upprättande av en handlingsplan.

Romney och Steinbart (2012) menar att mål måste sättas upp så att organisationen arbetar i samförstånd och etablerar ett sätt att identifiera och analysera risker. Den interna kontrollplanen utgår från, och är uppbyggd för, att MKB ska kunna nå sina mål. Riskanalysen är i sin tur kopplad till den interna kontrollplanen och ingår som en tydlig del av bolagets övergripande system för intern styrning och kontroll.

5.1.4 Information och kommunikation

Svensson (2012) förklarar att information måste kommuniceras både horisontellt och vertikalt och Haglund et al (2005) menar att både de formella och informella kommunikationsvägarna räknas in i kontrollsystemet. Vid intervjuerna med de anställda på MKB framkom att MKB har ett öppet företagsklimat. Detta stämmer väl överens med vad Wikland (2012) säger om att ett företag bör ha högt i tak för att underlätta kommunikation och informationsutbyte. MKB kan alltså anses ha goda förutsättningar för god och effektiv kommunikation. Svensson (2012) menar i sin tur att relevant information är viktig för ledningen för att denna ska kunna styra och följa upp verksamheten. Arwinge (2010) har även han förklarat vikten av relevant, aktuell och tillförlitlig information som ska kommuniceras på ett effektivt sätt. Han menar att det är ledningen sätt att styra och förvalta sitt företag (Arwinge O. 2010). Ett sätt för ledningen på MKB att få relevant information är bland annat genom revisionskommittén som har en god inblick i vad som händer i verksamheten. System som kan förmedla och kommunicera information är med andra ord viktiga för ett företag och MKB använder sig främst av intranätet som ett sätt att sprida information ut till de anställda. Även användandet av Personalnytt som är högt uppskattat inom organisationen.

Att lyckas skapa interna kontroller som ser till att relevant och lämplig information finns tillgänglig är en utmaning för företagen (Arwinge O. 2010). Svensson (2012) har beskrivit betydelsen av att ha system som kan förmedla och kommunicera information. Han betonar också att systemen bygget på att det finns en förståelse för att informationen existerar för att kunna skapa ett välfungerande företag. Vi har tidigare nämnt Personalnytt, intranätet och värderingsverkstäderna som exempel på hur MKB kommuniceras. Vi tycker att detta är goda exempel som visar på hur det faktiskt fungerar på MKB. De är bara några av alla sätt som finns för att hantera information. Att hantera sin information anses enligt Romney och Steinbart (2012) som en viktig faktor för att ha möjlighet att styra och kontrollera sin verksamhet. Vi har fått en bild av MKB som ett företag som vet vad de gör. Att MKB har sina olika väl fungerande sätt att kommunicera är troligtvis ingen slump. De har istället visat på att en kommunikation på olika sätt är viktig för att lyckas. De varvar muntlig kommunikation med skriftlig för att se till så att alla parter på företaget får ta del av den informationen som de är i behov av.

MKBs sätt att kommunicera visar på att de har en förståelse som kan jämföras med vad Kasey et al (2014) säger om komponenten information och kommunikation. De beskriver att information av hög kvalitet måste erhållas eller genereras och även användas för att lyckas. Vidare beskriver de att relevant information sedan måste kommuniceras internt och även till externa parter. Kasey et al (2014) förklarar att detta måste göras på grund av att information och kommunikations fungerar som ett stöd till de övriga komponenterna i den interna kontrollen. Att MKB har en förståelse för att både information och kommunikation är viktiga delar av en organisation råder det ingen tvekan om. Respondenternas beskrivning av MKB som en pratande organisation kan bäst beskriva detta.

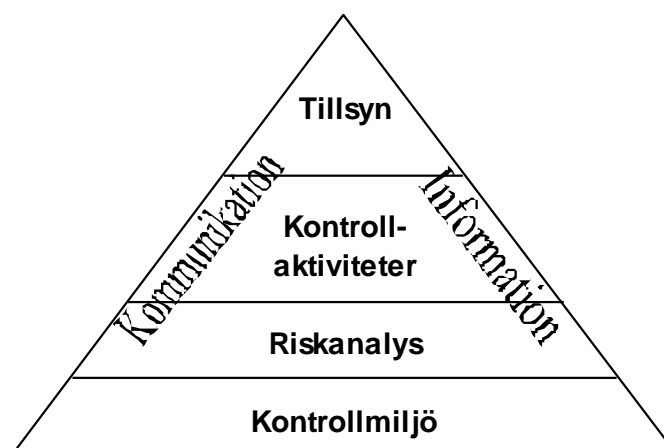
5.1.5 Övervakning

Romney och Steinbart (2012) menar att övervakning är en viktig del för att lyckas med sin interna kontroll. Arwinge (2010) menar i sin tur att det är viktigt att en förståelse för kontrollmiljön finns eftersom att övervakningen sker inom den. Som vi nämnt ovan har MKB en bra förståelse för vad kontrollmiljön innebär och miljön på företaget anses som god. Denna bild har inte bara vuxit fram genom intervjuerna med de anställda på MKB utan även vid intervjuer med Richard Magnusson och Roland Svensson. Deras rapporter har ytterligare förstärkt vår bild av MKB som en organisation med god kontrollmiljö. MKB har med andra ord goda förutsättningar för att kunna lyckas med sin övervakning. I stadsrevisionens rapport kan utläsas att system för intern kontroll finns på MKB och att kontrollplanen fastställs och beslutas av styrelsen. En detaljerad intern kontrollplan utvecklas löpande. Detta är i enlighet med vad Arwinge (2010) menar med att resurser ska prioriteras och därmed läggas där behovet är som störst. Löpande kontroller genomförs på basis av den interna kontrollplanen men MKB genomför även årligen löpande kontroller utan att de behandlas formellt i kontrollplanen. Svensson (2012) menar att meningen med uppföljning av den interna kontrollplanen görs för att säkerställa att den interna kontrollen fungerar effektivt och att de fyra övriga komponenterna enligt COSO fungerar som de ska. På MKB sker uppföljningen av årets kontrollplan vid styrelsens sammanträde i mars varje år. Planeringen och uppföljningen av MKBs interna kontrollplan ingår i revisionskommitténs uppgifter.

5.1.6 Reflektion kring COSO-modellen

MKB är en organisation som arbetar flitigt med sin interna kontroll för att få en god styrning och kontroll över bolaget. Dessutom är det en organisation som arbetar värderingsstyrkt och arbetar för att skapa tillit mellan de anställda och bolaget. De betonar att intern kontroll är viktigt för att lyckas med sin organisation men att det samtidigt är viktigt att lägga tillit och ansvar på de anställda.

Ett sätt att se på MKB är ur Haglund et als (2005) COSO-modell. Denna finns bifogad nedan i figur 5.1. Modellen är formad som en triangel och visar en bra bild av hur det fungerar på MKB. Alla komponenter som finns i den ordinarie COSO-modellen finns med i denna varianten också men det är något förändrad. Den delen som handlar om information och kommunikation är utbruten och läggs istället in som delar av hela organisationen. Vi tycker att modellen visar betydelsen av information och inte minst betydelsen av kommunikation i organisationer. För att lyckas med de övriga komponenterna i modellen är kommunikation och information grundläggande. För att få en fungerande kontrollmiljö eller för att lyckas med sin riskanalys måste kommunikation och information existera. Modellen agerar som förebild för vår egna modell som presenteras i slutsatsen. Likheten mellan de båda är hur de betonar vikten av kommunikation i organisationen. Kommunikationen ska inte ses som en enskild komponent i organisationen utan som ett medium som bör genomsyra hela organisationen för att nå framgång.



Figur 4, COSO-pyramid, källa: Haglund et al (2005)

5.2 Stewardshipmodellen

Under intervjuerna med de anställda på MKB har en tydlig vilja om att värna om Malmö och göra det bästa av, och för staden kunnat identifieras. Det är tämligen påtagligt att de anställda inte bara ser MKB som ett enskilt företag utan som en stor del av staden. Beskrivningarna fick oss att börja fundera på varför det är så här. Davies et al (1997) tar upp aspekter kring identifikation och att identifikation skapar engagemang. Den anställda accepterar då organisationens mål och vision fullt ut. Detta är typiskt för MKB, där de har uppnått en high value commitment gällande hur mycket de anställda identifierar sig med organisationen. Magnus Röman berättar i sin intervju att:

“Man känner en väldig stolthet för Malmö stad”

Röman tar upp det här när det kommer till fördelarna med att arbeta på MKB. Även övriga respondenter på MKB pratar om detta. De anställda ser det som att en anställning på MKB är detsamma som att jobba för Malmös bästa. Bilden hänger väl ihop med stewardshipmodellen. Stewardshipmodellen bygger på att de anställda gör så gott de kan för uppdragsgivarens räkning vilket i MKBs fall är Malmö stad. Stewardens drivkraft kommer enligt Davies et al (1997) inifrån Stewarden själv, en slags inre tillfredsställelse som beskrivs som intrinsic och higher order needs.

Förutom i ägarstrukturen, det vill säga att ledningen ska ta väl hand om bolaget åt ägarna, så finns även stewardshipmodellen välintegrerad i organisationen. Det yttrar sig på så sätt att husvärdarna tar väl hand om sina tilldelade hyreshus för ledningens räkning. Det kan beskrivas som att ledningen, det vill säga de som styr, äger alla husen för MKBs räkning. Husvärdarna är anställda av MKB och har fått tilldelat sig ett antal av MKBs hyreshus att ta hand om. Om husvärdarna hade handlat som en agent hade de haft ett gammaldags vaktmästarjobb där de gör sina uppgifter men inget utöver detta. Vi har istället sett engagerade husvärdar som drivs av att göra Malmö till en trevligare plats att bo på. Det som vi anser framförallt har bidragit till den här utvecklingen är att MKB har fått in ett ekonomiskt arbetssätt hos husvärdarna. Röman berättar att det är han som lägger budget och om han vill att MKB ska investera i

något av husen som han är ansvarig för. Augustsson förklarar att MKB tidigare hade ansvariga ekonomer inom varje område, han anser dock att nuvarande modell med en central ekonomiavdelning och större ekonomiskt ansvar hos husvärdarna är bättre. Tidigare hade nämligen husvärdarna inte sett vart pengarna faktiskt tog vägen, nu är de istället ekonomiskt ansvariga på så sätt att de själv lägger budget och föreslår förändringar för sina hus. Ändringen har lett till mer ekonomiskt tänkande inom organisationen vilket har banat väg för mjukare värden så som engagemang hos de anställda.

Inom MKB är maktdistansförhållandet, som beskrivits av Hofstede (Davies et al 1997), väldigt lågt. De anställda inom organisationen sätter husvärdens arbete i centrum och övriga jobbar som stöd åt denne. I och med att maktdistansen är låg är också chefspersoner relativt sett nära de anställda. Inom MKB kommuniceras stort som smått genom intranätet där alla anställda kan lägga upp information. Alla anställda har alltså verktyget att direkt nå hela organisationen.

Under denna tid som vi har studerat MKB har vi funderat mycket kring det faktum att husvärdarna får attestera fakturor på upp till 25 000 kronor. Detta är en stor summa och är inget vi ifrågasätter men vi undrar ändå hur MKB tänker kring detta. Det som kan oroa är risken för korruption, det vill säga att leverantörer genom till exempel gåvor till personer i beslutsställning försöker vinna till sig fler jobb för aktörens räkning. MKB håller dock fast vid att systemet och fungerar bra och litar på husvärdarna. De menar att eftersom anbuden från företag tas in centralt och husvärdarna således har en lista att välja från när de anlitar företag så har förfarandet redan blivit granskat en gång. Att göra ytterligare granskningar, till exempel genom att en controller attesterar alla husvärdens inköp, tror inte CFO:n Magnus Jönsson kommer att öka säkerheten, bara demoralisera och förringa husvärdens roll. Roland Svensson ger Jönsson medhåll. Dessutom menar Svensson att eftersom leverantörerna redan är upphandlade centralt så ökar det inte organisationens skydd mot exempelvis mutor att en annan part konterar husvärdens inköp. Husvärden Magnus Röman tycker att det är bra att husvärden kan attestera egna betalningar upp till 25 000 kr. Han känner att organisationen ger honom ett stort förtroende, vilket gör att han trivs bättre i sin yrkesroll.

Respondenterna på MKB har i intervjusituationen fått skissa upp en bild över MKBs organisationskarta. Samtliga börjar utifrån MKBs variant med "blomman" där husvärden är en central punkt och övriga anställda är blombladen, det vill säga stödfunktioner till husvärden. Skillnaden som vi utläser i organisationskartorna baseras på vilket perspektiv personen har. Vi anser till exempel att Jönsson har ett så kallat helikopter perspektiv kring hur han resonerar och hur han argumenterar. Med detta menar vi att han gärna lyfter resonemanget och diskuterar frågor utanför MKB. Röman å sin sida funderar kring frågeställningarna utifrån sin egen yrkesroll. Vi anser att det är naturligt att det blir så här. Frågorna mellan personerna skiljer sig även åt (se bilaga ett till tre), de är mer anpassade kring praktiska frågor för husvärden medan de är mer teoretiska frågeställningar för CFO:n. Det är trots det intressant att följa resonemanget runt svaren. Husvärden är helt klart mer praktiskt lagd och funderar inte lika mycket utanför sin egen yrkesroll. Medan CFO hela tiden gör reflektioner om hur ett beslut förändrar och påverkar hela organisationen.

5.3 Kommunikation

Heide et al (2012) har beskrivit kommunikation som en grundläggande faktor för att organisationer ska kunna skapas och existera. Det finns gott om aktiviteter på ett företag som är beroende av kommunikation, till exempel ledningen av ett företag och att bibehålla, skapa eller utveckla kundrelationer (Heide et al 2012). MKB som organisation ger bilden av att vara ett företag med öppen kommunikation. Som kan utläsas under empiridelen, kapitel fyra, beskriver många av respondenterna MKB som en pratande organisation. På MKB används flera olika sätt för att kommunicera och nå ut till individer i organisationen. Bland annat används intranätet som en flitig kommunikationskälla. Värderingsverkstäderna är också ett bra exempel på hur MKB väljer att kommunicera ut till hela organisationen. Vid implementering av nya policys läggs dessa upp på intranätet så att de anställda kan ta del av förändringar, uppdateringar och nya regler. Vi har i vår studie sett att det är genom att individerna i organisationen hela tiden pratar och diskuterar med varandra som MKB hålls samman. För att illustrera det här fenomenet använder vi oss av COSO-kuben som grund. Kommunikationsaspekten skulle då kunna brytas ut från kubens och ges en mer framträdande plats. Det är nämligen av stor vikt att kommunikationen får möjlighet att genomsyra hela organisationen.

Dewey (1916) beskrev redan under tidigt 1900-tal hur viktig kommunikation är och dess påverkan på samhället i stort och så även dess påverkan på organisationer. Dewey (1916) poängterade att samhället och organisationer existerar i, eller genom, kommunikation och kommunikation ansågs alltså vara kärnan i samhället. MKBs sätt att kommunicera visar att de förstår hur viktigt det är att kommunicera på rätt sätt. Uka (2014) beskriver kommunikation som ett viktigt verktyg för dagens ledningar och chefer. Han menar att alla i en organisation fungerar på basis av kommunikation och att organisering av arbete inte skulle vara möjlig utan effektiv kommunikation. Alla är helt enkelt kopplade till ett och samma nätverk av beslut och information (Uka A. 2014). MKBs sätt att leda, styra och kontrollera sin verksamhet bygger på intern kontroll. Däremot bygger det även mycket på en form av värderingsstyrning. Denna värderingsstyrning innebär att få alla anställda med på vad det är MKB står för och få dem att stå för samma värderingar under den tiden som de är ambassadörer för företaget.

Lenneér (2005) har beskrivit att en organisations mål kommer till uttryck i organisationens strategier och policys. För att skapa förståelse har Lenneér (2005) utformat en isbergmodell, se bild under avsnitt 3.4. Den delen som befinner sig under ytan beskriver den delen av en organisation som är informell och därmed inte syns. Denna informella del kan till exempel handla om kommunikation, attityder och värderingar. Dessa skapas av företagets specifika atmosfär och människorna inom organisationen. Det är människorna som utgör den interna kontrollens främsta bas och nyckeln till att hålla ihop organisationen är att hålla alla inblandade väl informerade (Lenneér B. A. 2005). På MKB finns en förståelse för att människorna är av oerhörd vikt för organisationen och att det inte enbart handlar om att kontrollera. Som beskrevs i statsrevisionens rapport har MKB uttalat sig på följande vis:

"Bolaget betonar vikten av balans mellan kontroll och tillit; kontroll ensamt anses inte fungera i längden. Bolaget uppger att det kommer att fortsätta att arbeta för en effektiv tillitskultur via bland annat värderingsverkstäder, utvecklingssamtal m.m."

Ovanstående citat visar på en förståelse för hur viktiga de anställda är för företaget. Respondenterna har pratat mycket om tillitskultur och ett påtagligt företagsklimat på MKB. För att hålla denna enade front är kommunikation nyckeln för att alla parter ska vara väl informerade. Det finns därmed gott om olika kommunikationskanaler på MKB med värderingsverkstäder, intranät, Personalnytt och möten i mindre grupper som exempel.

"The tone at the top" är ett väl etablerat uttryck inom intern kontroll och innebär att budskapet som kommer från den högsta ledningen är avgörande för hur de anställda kommer att agera. Därför arbetar MKB hårt med värderingsstyrning och på att få alla anställda att förstå vilka värderingar MKB står för. För att skapa en värderingsstyrd organisation har Millar och Poole (2011) beskrivit att ledarna måste känna igen moraliska frågor och bete sig etiskt. De menar att tonen mellan individerna i ledningen är viktig och att deras kommunikation färgar hela organisationen. Millar och Poole (2011) beskriver vidare att det är viktigt att ha fokus på att främja en företagskultur där etiken spelar stor roll och inte bara fokusera på vinstmaximering och transaktionshantering.

MKBs hårda arbete med att sprida värderingarna inom organisationen ses som ett föredömligt sätt att arbeta värderingsstyrt. Millar och Poole (2011) förklarar att etiskt beteende kan vara svårt att definiera men att där finns några specifika grundprinciper. Som exempel nämns att företag har skyldigheter gentemot sitt land och sina medborgare att sträcka sig förbi vinstmaximering och inte bara se vinst som sitt huvudfokus (Millar C. & Poole E. 2011). Exemplet som Millar och Poole (2011) ger stämmer väl in på hur MKB arbetar. MKB är en organisation som tar ansvar gentemot Malmö stad och dess medborgare. De anställda inom organisationen beskrivs som människor som vill värna om Malmö. Anledningen till att MKBs värderingar genomsyrar organisationen kan tänkas vara det faktum att de har engagerade ledare som är villiga att ta ansvar och sända ut det budskap som ska efterföljas. En god ledare måste enligt Yardley (2012) lyckas fånga gruppens olika värderingsgrunder och därmed identifiera en väg för fortsatt utveckling.

6. Slutsats

I det här kapitlet kommer vi att redogöra för vad vi har kommit fram till i vår studie. Vi kommer att bygga slutsatsen på vad som har analyserats i kapitel fem. Vi kommer också att återknyta till vår ursprungliga frågeställning och slutligen ge förslag på vidare forskning inom området. Att ge ett kort och koncist svar på vår frågeställning är ytterst svårt. Därför är vår slutsats också av en diskuterande karaktär även om vi försöker hålla oss så kortfattade som möjligt för att undvika onödiga upprepningar av vad som redan framgått i uppsatsen.

6.1 Frågeställningen

Vår frågeställning har under studien varit:

- Hur har MKB tänkt vid uppbyggandet av de interna kontrollerna och varför har de tänkt och gjort så?
- Hur kommuniceras information kring de interna kontrollerna i organisationen? Varför kommunicerar MKB på detta sätt?

6.2 Diskussion

Begreppet intern kontroll bäddar, som vi nämner redan i problemdiskussionen, för problem. Engelskans internal control bör översättas med intern styrning och kontroll. Det är de organisationer som förstår begreppets andra innebörd, det vill säga de som dessutom tar fasta på styrningsaspekten, som har bäst förutsättningar att bygga upp en fungerande intern kontroll. MKB har förstått innebörden och de jobbar med styrningen på många olika sätt. En aspekt är deras värderingsverkstäder som verkligen är ett föredömligt sätt att jobba med värderingsstyrning i en organisation. Ett annat sätt, som har varit mycket uppskattat av de anställda, är bildningsresorna. Båda dessa inslag har i hög grad ökat förståelsen om bland annat intern kontroll i organisationen. MKB har lyckats hitta ett bra sätt att kommunicera inom organisationen som fungerar för dem. Andra företag kan därmed hämta inspiration från MKBs sätt att arbeta och försöka applicera detta inom sin organisation så att det passar dem.

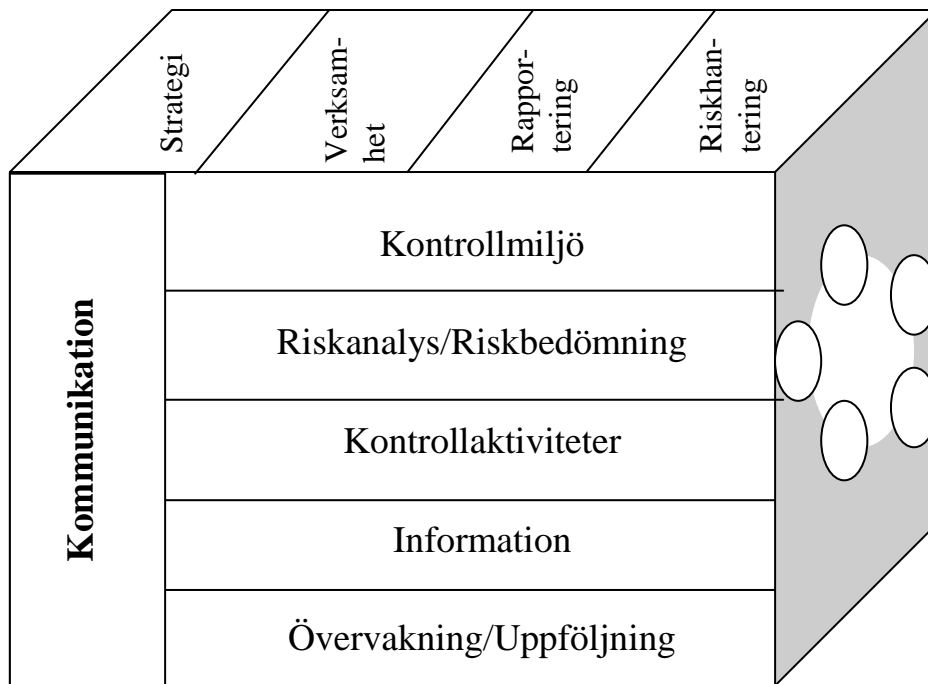
MKB är i dagsläget framgångsrikt med sina försök att bygga en god intern kontrollmiljö. De har byggt en organisation där tilliten och förtroendet gentemot de anställda är hög. De anställda har även fått ta nya ansvarsroller som till exempel utökat ekonomiskt ansvar. Tilliten och utökat ansvar stimulerar medarbetarna vilket leder till att de blir goda ambassadörer för MKB ut mot hyresgästerna. MKB har även tänkt mycket kring hur de vill bygga upp sitt företag. De har förstått att alla individer är kulturbärare och kulturskapare i organisationen. MKB har dessutom tagit fasta på att ledningen för en organisation har ett stort ansvar. Det är ledningen som skapar miljön och kulturen inom ett företag och detta brukar kallas för “the tone at the top”. Miljön och kulturen agerar sedan grundstenar för hur bland annat kommunikationen kommer att se ut och låta inom företaget.

Att arbeta med intern kontroll är ett evigt pågående arbete. Slår en organisation sig till ro kommer det inte dröja länge innan problem dyker upp. För att få den interna kontrollen att fungera inom organisationen måste policys och bestämmelser hållas levande. De anställda måste kunna känna ett förtroende för ledningen och veta att de kommer att agera som ledare för hela organisationen. Med andra ord är det viktigt att de anställda ser att om det görs avsteg från reglerna så får det konsekvenser.

Den tidigare ledningen för MKB tänkte mycket kring intern kontroll och nuvarande personer i ledningen har förädlat deras jobb. Detta kan ses genom utvecklingen av den interna kontrollplanen och att de fortsätter att arbeta hårt med den interna kontrollen trots goda vitsord från revisorer. MKB har en god förståelse för att de interna kontrollerna inte bör finnas bara för att faktiskt finnas, utan att de är viktiga för organisationens överlevnad och möjlighet att växa och utvecklas. En bra intern kontroll ger förutsättningar för att få en väl fungerande organisation som därmed kommer att anses som tillförlitlig av allmänheten.

MKBs sätt att styra och kontrollera organisationen märks genom väl utvecklade kontroller men också genom ett utökat stewardshipansvar. Detta ansvar innebär att alla individer inom organisationen får ta ansvar och därmed känna sig delaktiga med organisationens framgångar alternativt organisationens motgångar. Det bästa exemplet är husvärdarnas roll i organisationen. De har gått från att vara en traditionell vaktmästare med fastighetsunderhåll till att vara navet i MKBs organisation med ett ekonomiskt ansvar som bland annat innefattar att lägga sin egen budget. Att skapa ett företagsklimat och en miljö som får alla att vara delaktiga är enligt vår uppfattning MKBs sätt att styra organisationen. MKB har förstått att de interna kontrollerna inte bara är ett teoretiskt begrepp utan är av stor praktisk betydelse för organisationen. MKB, likt alla andra företag, har ett anseende att leva upp till och måste agera tillitsfullt för att allmänheten ska känna förtroende för dem. Därför gör MKB rätt när de investerar tid och resurser på att utveckla styrningen och kontrollen i företaget.

Vi har därmed sammanfattat vad vi har iakttagit och fått fram under undersökningen av MKB. Vi har sett en organisation med mycket fokus på värderingar, styrning och även en organisation formad av kommunikation. Vi tycker därför att den traditionella COSO-kuben skulle kunna utvecklas för att beskriva vad vi har iakttagit gällande MKBs organisation. Modellen som har skapats återfinns nedan som figur 5. Tanken med modellen är att visa på kommunikationens betydelse och därför ligger kommunikationsaspekten vertikalt och genomsyrar på så sätt hela organisationen. MKB är en organisation som bygger mycket på kommunikation och därför tycker vi att kommunikationen förtjänar att framhållas ytterligare. I den högra sidan av kubens högra sida i den ursprungliga COSO-modellen finns det traditionellt olika nivåer av struktur. På kubens högra sida i vår tolkning finns istället MKBs organisationsblomma avbildad, figur 3, som återfinns i avsnitt 4.3.8. Detta har gjorts för att vår upplevelse är att MKB jobbar med få nivåer genomgripande i sin organisation. Organisationen har även ett lågt maktdistansförhållande mellan de olika nivåerna. Detta gör att vår COSO-modell är specifikt utformad för MKB.



Figur 5, MKBinspirerad COSO-modell, källa: egen modell (inspiration från Romney & Steinbart 2012)

6.3 Reflektioner

Det vi skulle vilja lyfta fram som vårt teoretiska bidrag är att kommunikationsdelen har lyfts fram från den ursprungliga COSO-kuben och att vi betonar dess betydelse. I den ursprungliga teorin diskuteras kommunikationens betydelse men vi anser att detta inte understryks tillräckligt väl. Vårt empiriska bidrag är den kommunikationsdrivna COSO-kuben som kan ses ovan. Den sammanfattar på ett enkelt och pedagogiskt sätt hur MKB jobbar med sina interna kontroller. Det är en beskrivning av MKB så som vi ser det.

6.4 Förslag på vidare forskning

Vi välkomnar fler studier för att bredda perspektivet med stewardshipteorin. Till exempel skulle vidare forskning kunna företas vid tillämpning av stewardshipteorin på tillverkningsbolag som är utsatta för tuffare konkurrens än vad MKB är. En jämförande studie om hur olika företag jobbar med sina interna kontroller hade även det varit intressant.

Källförteckning

Ahrne G. och Svensson P. (2011) *Handbok i kvalitativa metoder*, Liber, Malmö.

Alvesson M. och Svenningsson S. (2012) *Organisationer, ledning och processer*, Studentlitteratur AB, Lund

Arwinge O. (2010) *Internal control - a study of the concept and themes of internal control*, Thesis number 1431, Linköping.

Arwinge O. (2013) *Utvecklingen av intern styrning och kontroll – reflektioner utifrån uppdaterat ramverk*, Balans, utgiven 2013-10-10, finns tillgänglig på:
<http://www.tidningenbalans.se/fordjupning/utvecklingen-av-intern-styrning-och-kontroll-reflektioner-utifran-uppdaterat-ramverk/> - hämtad 2014-03-10.

Backman J. (2008) *Rapporter och uppsatser*, Studentlitteratur, Lund.

Bergström C. och Samuelsson P. (2009) *Aktiebolagets grundproblem*, 3:e upplagan, Norstedts förlag, Stockholm.

Bryman A. och Bell E. (2011) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, Liber, Stockholm.

Chartered institute of internal auditors (2014) *What is internal audit?* finns tillgänglig på:
<http://www.iaa.org.uk/about-us/what-is-internal-audit/> - hämtad 2014-02-10.

Cobley P. och Schulz P. J. (2013) *Theories and Models of Communication*, Mouton de Gruyter, Berlin

Davis J. H., Schoorman F. D. och Donaldson L. (1997) *Toward a Stewardship theory of management*, Finns tillgänglig på: <http://www.jstor.org/stable/259223> - hämtad 2014-03-30

Deakin S. och Konzelmann S. J. (2004) *Learning from Enron*, finns tillgänglig på:
http://eprints.bbk.ac.uk/5856/1/CBR_274_Deakin_%26_Konzelmann_2004.pdf - hämtad 2014-03-19

Deloitte (2009) *EU:s 8:e direktiv ökad fokusering på företags interna kontroll*, finns tillgängligt på: http://news.deloitte.se/deloitte_agenda/2007/nr4_07/EU_8_direktiv_hult_sjoe.htm - hämtad 2014-03-19

Dewey J. (1916) *Democracy and education*, Mineola, NY: Dover. Finns tillgänglig på:
<http://www.studenthandouts.com/Texts/dewey1.pdf> - hämtad 2014-04-24

Dreifus C. (2010) *Doctor leads quest for safer ways to care for patients*, New York Times. publicerat 2010-03-08, finns tillgänglig på:
http://www.nytimes.com/2010/03/09/science/09conv.html?_r=0 - hämtad 2014-04-28

Eriksson L. T. och Wiedersheim-Paul F. (2001) *Att utreda, forska och rapportera*, Liber, Malmö.

FAR Förlag (2006) *Testa den interna kontrollen*, FAR Förlag, Stockholm.

FAR Komplet, Revisorsnämndens beslut i disciplinärenden. *Dnr 2007-1493*. (2009), finns tillgänglig på:
http://www.revisorsnamnden.se/rn/showdocument/documents/praxisdokument/2009/2007_1493.pdf - hämtad 2014-02-18.

FAR Komplet, Revisorsnämndens beslut i disciplinärenden. *Dnr 2007-1494*. (2009), finns tillgänglig på:
http://www.revisorsnamnden.se/rn/showdocument/documents/praxisdokument/2009/2007_1494.pdf, hämtad 2014-02-18

Gordon J. N. (2002) *What Enron Means for the Management and Control of the Modern Business Corporation: Some Initial Reflections*, finns tillgänglig på:
http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=305343. - hämtad 2014-03-19

Granström K. (2006) *Dynamik i arbetsgrupper: om gruppprocesser på arbetet* Libris, Lund

Haglund A. Sturesson J. och Svensson R. (2005) *Intern kontroll: En del av verksamhetsstyrningen*, andra upplagan, Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB, Stockholm

Hansson N. (2013) *Göteborgs kommun firar i Cannes med spritfest*, Uppdrag Granskning. Sändes i SVT 2013-11-06

Hansson N. (2013) *Kommungranskarna: Staffanstorps kommun*, Uppdrag Granskning. Sändes i SVT 2013-10-02

Heide M., Johansson C. och Simonsson C. (2012) *Kommunikation i organisationer*, Liber, Malmö.

Hultman J. (2014) *Metodföreläsning*, 2014-01-23, Lunds Universitet

Internrevisorerna (2014) *Om internrevision*, finns tillgänglig på:
<http://www.theiia.se/internrevision> - hämtad 2014-03-05.

Ivarsson D. (2006) *Så uppstod MKB:s svarta lista*. Sydsvenskan. Publicerad 2006-02-24. Finns tillgänglig på: <http://www.sydsvenskan.se/malmo/sa-uppstod-mkbs-svarta-lista/> - hämtad 2014-04-28

Jacobsen D.T. (2006) *Vad, hur och varför?*, Studentlitteratur, Malmö

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976) *Theory of the firm: managerial behaviour, agency costs and ownership structure*, Journal of Financial Economics

Kasey M., Sanders E. & Scalan G. (2014), "*The potential impact of COSO internal control integrated framework revision on internal audit structured SOX work program*", finns tillgänglig på:
<http://www.sciencedirect.com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/S1052045714000137> - hämtad 2014-05-14

Lenneér B. A. och Thylefors I. (2005) *Arbetsgruppens psykologi*, Natur och kultur, Stockholm

Lightle S. S., Castellano J. F. och Cutting B. T. (2007) Assessing the control environment. *Internal Auditor*, volym 64, nummer 6.

Linné P. (2013) *Tjänstemän polisanmäls för kvittofiffel*, finns tillgänglig på:
<https://www.gp.se/nyheter/goteborg/1.2170302-tjansteman-polisanmals-for-kvittofiffel> publicerad i Göteborgs Posten 2013-11-07 - hämtad 2014-03-24.

Magnusson R. (2013) *MKB Fastighets AB, MKBs system för intern kontroll*, Revisionskontoret, Malmö

Masli A., Peters F. G., Richardson J. V. och Sanchez J. M. (2008) *Examining the potential benefits of internal control monitoring technology*, University of Arkansas

Maslow A. H. (1943) *A theory of human motivation*. US: American Psychological Association, finns tillgänglig på:
<http://eds.a.ebscohost.com.ludwig.lub.lu.se/eds/pdfviewer/pdfviewer?sid=ec9c6455-00c1-42b7-b02f-23cd47bac895%40sessionmgr4001&vid=2&hid=4203> - hämtad 2014-05-02

Millar C. och Poole E. (2011) *Ethical leadership: Global Challenges and Perspectives*, Palgrave Macmillan, Basingstoke, Hampshire.

MKB (2014 A) *Om MKB*, finns tillgänglig på:
<http://www.mkbfastighet.se/templates/Start.aspx?id=832> - hämtad 2014-02-13

MKB (2014 B) *Årsredovisning 2013 och verksamhetsinriktning 2014-2016*. Holmbergs tryck, Malmö

MKB (2014 C) *Policydokument och riktlinjer på MKB*.

Olsson D. (2014-01-25) *Mässan ickefråga för Staffanstorps*, finns tillgänglig på:
<https://www.gp.se/nyheter/goteborg/1.2256611-massan-ickefraga-for-staffanstorps-publicerad-i-goteborgs-posten-2014-01-25> - hämtad 2014-03-24

Patel R. och Davidson B. (2011) *Forskningsmetodikens grunder. Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*, Studentlitteratur, Lund

Persson L. och Andersson M. (1994) *Intern kontroll : ett medel att uppnå effektivitet och säkerhet*, Komrev, Stockholm

Pfister, J. A. (2009) *Managing organizational culture for effective internal control: from practice to theory*, Physica-Verlag, Heidelberg

PWC (2014) *Svensk kod för bolagsstyrning*, finns tillgänglig på:
<http://www.pwc.se/sv/bolagsstyrning/svensk-kod-for-bolagsstyrning.jhtml> - hämtad 2014-03-20

Rasmusson J., Svensson R. och Werngren T. (2012) *MKB Fastighets AB, Granskning av policy och riktlinjer samt intern kontroll mot mutor/liknande*, Deloitte, Malmö.

Romney M B. och Steinbart P J. (2012) *Accounting information systems*, 12:e upplagan, Pearson Education Limited.

Svensson R. (2012) *Hur vet vi vad som ska kontrolleras?*, Iustus, Uppsala.

Uka A. (2014) *The Communication and Its Influence on the Effectiveness of the Organization*, MCSER Publishing, Rome-Italy, finns tillgänglig på:
<http://www.mcser.org/journal/index.php/mjss/article/view/1972/1971> - hämtad 2014-04-24

Van Slyke D M. (2007) "Agents or stewards: using theory to understand the government-nonprofit social service contracting relationship" The Maxwell School at Syracuse University, finns tillgänglig på:
<http://eds.a.ebscohost.com.ludwig.lub.lu.se/eds/pdfviewer/pdfviewer?sid=348db85e-dc3d-476e-b1fb-00f4bc5329f6%40sessionmgr4001&vid=2&hid=4213> - hämtad 2014-04-30

Wikland T. (2011) *Intern styrning och kontroll – Både lönsamt och säkert*. Far Akademi AB, Stockholm

Yardley I. (2012) *From Battlefield to Boardroom: Making the difference through values based leadership*, Palgrave Macmillan, Basingsoke, Hampshire

Yin R. K. (2007) *Fallstudier: design och genomförande*. Liber AB, Malmö.

Bilagor

Bilaga 1 Medarbetarintervju

Vi började intervjun med en introduktion av syftet med uppsatsen och kort presentation av oss själva.

- Berätta gärna fritt, vem är du?
- Vilken är din position i företaget?
- Hur länge har du arbetat på företaget? nuvarande position?
- Vilka är dina arbetsuppgifter? Kan du beskriva dem?
- Skulle du kunna skissa upp och kort beskriva hur du ser på MKB?

Intern kontroll

- Vad är intern kontroll för dig?
- Vilka av dina arbetsuppgifter tror du är interna kontroller? (vid uppradande, be om exempel på hur en sådan utförs)
- Vilka blir konsekvenserna om någon intern kontroll inte följs?
- Har det förekommit oegentligheter tidigare inom ert företag?
 - ‘ Om JA; (‘På vilket sätt? (finansiellt, etiskt osv?))
 - ‘ Hur fick ni vetskap om denna/dessa oegentligheter?
 - ‘ Hur löstes detta?
 - ‘ Om NEJ: Vad tror du detta beror på?
- Skulle du kunna hoppa över några av kontrollerna om du vill? Vilka konsekvenser skulle det kunna få för företaget?
- Vet du vem som utformar och beslutar om vilka kontroller som finns och används?
- Hur får du instruktioner om arbetsrutiner och av vem?
- Finns det några skriftliga instruktioner? - be att få ta del av

Kommunikation

- Vad innebär kommunikation för dig? Hur anser du att ni kommunicerar inom er organisation?
- Varför kommunicerar ni på detta sätt? - (vågar man fråga om man inte förstår instruktionerna?)
- Om du skulle se att det förekom något tvivelaktigt på MKB, skulle du berätta det här för någon? vem berättar du i så fall det här för?
- Hur upplever du arbetsklimatet på MKB? hur är sammanhållningen mellan medarbetarna?
- Gör ni något speciellt inom företaget för att stärka sammanhållningen?

Bilaga 2 Intervju med chefer

Vi började intervjun med en introduktion av syftet med uppsatsen och kort presentation av oss själva.

- Berätta gärna fritt om dig själv, vem är du?
- Vilka är dina arbetsuppgifter?
- Vi skulle vilja få en bild av hur MKB ser ut som organisation, skulle du kunna skissa upp och kort beskriva hur du ser på MKB?

Intern kontroll

- Kan du beskriva ert interna kontrollsystem?
- Vem har utformat era interna kontroller?
 - *varför denna?
 - *Vad är inspirationskälla till era Interna kontroller?
- Vilka interna kontroller är viktigast för företaget? Varför är den/dessa viktigast?
- Vilket är syftet med de interna kontrollerna?
- Vad händer om de interna kontrollerna inte fungerar? (Varför?)
- Har det förekommit oegentligheter tidigare inom ert företag?
 - *OM JA - ' Hur fick ni vetskap om denna/dessa oegentligheter?
'Hur löstes detta?
 - *OM NEJ - ' Vad tror du detta beror på?
- Hur jobbar ni för att förhindra att något sådant händer?
- I Deloitte's rapport om mutor & korruption från 2011 gällande MKB anser författarna att beslutsordningen och attestreglerna bör förtydligas, Har ni ändrat ert arbetssätt efter den här rapporten gjordes? hur har ni ändrat ert arbetssätt efter den här rapporten?

Kommunikation

- Hur kommuniceras de interna kontrollerna till de anställda/nyanställda? Varför har ni valt att kommunicera på det här sättet?
 - Tror du att de anställda förstår vikten av de interna kontrollerna? Vad får dig att tro det?
 - Vad kännetecknar god kommunikation för dig? Tror du att de anställda anser att ni har en god kommunikation inom organisationen?
 - Hur kommunicerar ni inom er organisation? Varför gör ni så?
 - Hur kommuniceras förändringar ut till personalen? Varför kommuniceras det på detta sätt?
 - om medarbetarna upptäcker något tvivelaktigt ute i organisationen, tror du att de berättar detta för någon?
 - *Vem tror du i så fall att de vänder sig till?
 - *Stämmer detta överens med vem de bör vända sig till?
- (Hör ihop med p 4 sammanfattning deloitte rapport.)
- Arbetar ni med COSO? Hur och varför? Vad är viktigast?
 - Har ni några frågor till oss eller något ni undrar över?

Bilaga 3 Intervju med Roland Svensson & Richard Magnusson

Vi började intervjun med en introduktion av syftet med uppsatsen och kort presentation av oss själva.

- Vilken koppling har du till MKB?
- Vilka är dina uppgifter?
- Utifrån ditt synsätt, hur jobbar MKB med sina interna kontroller?
- Varför jobbar dem så här?
- Hur har utvecklingen kring interna kontroller sett ut under de senaste 20 åren?
- Hur har intresset för interna kontroller sett ut från företag?
- Vilken roll spelar teorin i offentliga verksamheter? är det något företagen har koll på eller är allt "sunt förnuft"?

▪ MALMÖ

Värderingsstyrning – MKBs framgångssaga



Møllevångstorget i Malmö - Ett av alla ställen där MKB hyr ut lägenheter

FOTO: www.mkbfastighet.se

Att lyckas engagera de anställda i företaget till att dela organisationens mål och visioner skapar stewarder som på sikt blir företagets viktigaste tillgång. Att skapa en steward kräver dock hårt arbete!

Det berättar studenten Matilda Nilsson som under våren 2014 har gjort en fallstudie på MKB Fastighets AB i Malmö. Utgångspunkten för studien har varit hur MKB jobbar med sina interna kontroller samt hur MKB kommunicerar inom företaget gällande de interna kontrollerna. Nilsson har i sin undersökning funnit att MKB jobbar intensivt med de anställdas värderingar. Hon berättar vidare att MKB har duktiga medar-

betare i sin organisation. Detta beror enligt Nilssons studie på ett stewardshipansvar som de anställda tar för organisationen. Nilsson säger:

”MKB jobbar föredömligt med att få anställda att driva organisationen framåt”

Om organisationen lyckas skapa samhörighet mellan de anställda, så att de känner att de sätter företagets mål och visioner som sina egna så kan arbetet med detta lyckas.

MKB samlar alla sina anställda ett par gånger per år på stormöten. Där diskuteras hur det går för företaget. De samlar även sina anställda i något som kallas för värderingsverkstäder. I verkstäderna diskuteras olika svåra situationer och hur varje enskild individ skulle lösa dessa om de själva råkade ut för dem. Ledningen är självklart med i övningarna och individer i ledningsposition brukar berätta inför hela företaget hur de resonerar kring situationerna.

På så sätt skapas samhörighet i företaget MKB. De anställda lär känna varandra bättre, en positiv attityd skapas gentemot varandra och vad ledningen tycker och deras tänkande berättas.

Ett annat sätt som MKB arbetar med värderingar hos de anställda är genom sina bildningsresor. Där har varje deltagare läst en förutbestämd bok som sedan har diskuterats på själva resan. Bildningsresan har varit mycket uppskattad av de anställda. Både Bildningsresan och värderingsverkstäderna har i hög grad ökat förståelsen om bland annat intern kontroll i organisationen. Nilsson säger:

”MKB har förstått att interna kontroller inbegriper en styrande aspekt, inte enbart en kontrollerande”

MKB är i dagsläget framgångsrika med sina försök att bygga en god intern miljö på företaget. De har byggt en organisation där tilliten och förtroendet gentemot och mellan de anställda är hög. De anställda har även fått ta nya ansvarsroller som till exempel utökat ekonomiskt ansvar. Tilliten stimulerar medarbetarna vilket gör dem till goda

ambassadörer för MKB ut mot hyresgästerna.

MKBs sätt att styra och kontrollera organisationen märks genom väl utvecklade kontroller men också genom ett utökat stewardshipansvar. Detta ansvar innebär att alla individer inom organisationen får ta ansvar och därmed känna sig delaktiga med organisationens framgångar precis som med organisationens motgångar. Det bästa exemplet är husvärdarnas roll i organisationen. De har gått från att vara en traditionell vaktmästare med fastighetsunderhåll till att

vara navet i MKBs organisation med ett ekonomiskt ansvar som bland annat innefattar att lägga sin egen budget.

Att skapa ett företagsklimat och en miljö som får alla att vara delaktiga är enligt vår uppfattning MKBs sätt att styra organisationen. MKB har förstått att de interna kontrollerna inte bara är ett teoretiskt

begrepp utan är av stor praktisk betydelse för organisationen. MKB har, liksom alla andra företag, ett anseende att leva upp till och måste agera förtroendeingivande för att allmänheten och inte minst för att Malmö stad och dess invånare ska känna tillit för dem. Därför gör MKB rätt när de investerar tid och resurser på att utveckla styrningen och kontrollen i företaget.

FAKTA - MKB i korthet

- Heter egentligen MKB Fastighets AB
- Grundades 1946
- Malmö stad som ägare
- Uppdrag att bygga 500 nya lägenheter per år
- cirka 270 anställda
- Malmös största hyresvärd

källa: www.mkbfastighet.se

Erik Sellergren
erik.sellergren@sydsvenskan.org

