

Regeringsuppdrag

Rapport

Internrevision och intern styrning och kontroll 2020

Redovisning över den statliga internrevisionen och myndigheternas interna styrning och kontroll under 2019



EKONOMISTYRNINGSVERKET

Publikationen kan laddas ner
från ESV:s webbplats esv.se.

Datum: 2020-03-27

Dnr: 2019-00288

ESV-nr: 2020:20

Copyright: ESV

Rapportansvarig: Annika Alexandersson

Förord

Ekonomistyrningsverket (ESV) lämnar årligen till regeringen en redovisning över den statliga internrevisionen och myndigheternas interna styrning och kontroll. Det gör vi för att bistå regeringen med underlag för att bedöma om den interna styrningen och kontrollen är betryggande.

Annika Alexandersson, Patrick Freedman, Tomas Kjerf och Sven-Olof Junker har tagit fram rapporten. ESV överlämnar härmed redovisningen över den statliga internrevisionen och myndigheternas interna styrning och kontroll under 2019.

Stockholm
2020-03-27

Clas Olsson

Generaldirektör

Annika Alexandersson

Utredare

Innehåll

1 Sammanfattning	5
2 Inledning	7
2.1 Syftet med redovisningen av internrevision och intern styrning och kontroll.....	7
2.2 Så här har vi genomfört arbetet med redovisningen	7
2.3 Så här disponerar vi rapporten	8
3 Myndigheter med internrevision och intern styrning och kontroll	9
3.1 Intern styrning och kontroll med internrevision hjälper myndighetsledningen att ta ansvar för verksamheten	9
3.2 Myndigheter med internrevision och särskilda krav på intern styrning och kontroll ..	10
3.3 Den statliga internrevisionen förekommer i flera former	12
4 En betryggande intern styrning och kontroll	14
4.1 Myndighetsledningarna har säkerställt en betryggande intern styrning och kontroll .	14
4.2 Myndigheterna redovisar arbetet med intern styrning och kontroll	17
4.3 Myndighetsledningen vidtar åtgärder med anledning av internrevisionens rapportering	19
4.4 Ledningssystem säkerställer en betryggande intern styrning och kontroll	21
5 En väl fungerande internrevision	24
5.1 Myndigheternas regelefterlevnad.....	24
5.2 Samordning av internrevision	24
5.3 Internrevisionens resurser	25
5.4 Kvalitetssäkring av internrevision.....	27
6 Internrevisionens arbete med revisionsplaner och granskningsrapporter..	29
6.1 Sammanfattning av studien	29
6.2 Tidigare studier	30
6.3 ESV:s genomförande av studien	30
6.4 Studie av revisionsplaner.....	31
6.4.1 Vilka områden granskar myndigheterna?	32
6.4.2 Iakttagelser från revisionsplanerna för 2018 och 2019	36
6.5 Studie av internrevisionens granskningsrapporter	40
6.5.1 Vad kännetecknar internrevisionens granskningsrapporter?.....	42
6.5.2 Struktur och omfattning på rapporterna	43
Referenser	50
Lagar och förordningar	50
Bilaga 1 Myndigheter med internrevision	51
Bilaga 2 Frågor i enkäten till myndigheterna	53
Bilaga 3 Förbättringsförslag i externa kvalitetssäkringar	56
Ordlista	62

1 Sammanfattning

En tredjedel av myndigheterna under regeringen omfattas av internrevision och därmed av särskilda bestämmelser om intern styrning och kontroll. I den gruppen ingår myndigheterna med störst omsättning inom den statliga redovisningsorganisationen. Med den här årliga rapporten tillhandahåller Ekonomistyrningsverket (ESV) regeringen ett underlag att bedöma

- om myndigheterna efterlever regelverken för internrevision och intern styrning och kontroll
- om den interna styrningen och kontrollen är betryggande
- hur den statliga internrevisionen har bedrivits och utvecklats.

Utifrån den information ESV har tagit del av är det myndighetens uppfattning att de inte finns något som talar emot att myndigheterna har en betryggande intern styrning och kontroll och att den statliga internrevisionen fungerar väl.

Elva myndigheter har redovisat att det funnits minst en brist i myndighetens interna styrning och kontroll under 2019. Av de myndigheter som bedömt att det finns brister har de flesta också redovisat under vilken period bristerna förekommit.

Nästan alla myndigheter redovisar i årsredovisningen hur de har arbetat med intern styrning och kontroll. Nästan två tredjedelar av myndigheterna redovisar internrevisionens arbete som ett underlag för att bedöma den interna styrningen och kontrollen. Nära hälften av myndigheterna lämnar information om insatser för att upprätthålla en god intern miljö. Drygt en tredjedel av myndigheterna lyfter fram sitt arbete med att förebygga korruption, otilbörlig påverkan, bedrägeri och andra oegentligheter i sin redovisning av arbetet med intern styrning och kontroll. Drygt hälften av myndigheterna redovisar sina väsentliga risker och drygt en tredjedel redovisar hur riskerna hanteras.

ESV har följt upp hur ett antal internrevisionsmyndigheter arbetar med ledningssystem som ett verktyg i styrningen av verksamheten. Uppföljningen visar att myndigheterna sällan använder begreppet ”ledningssystem” och att ”styrmodell” är en vanligare benämning. Undantaget är inom de områden där det finns förordningskrav om att upprätta just ett ledningssystem för ett visst syfte.

ESV har frågat internrevisionsmyndigheterna om myndighetens internrevision är organisatoriskt samordnad med en annan myndighet samt om en eller flera av internrevisionens granskningar har genomförts i samordning med annan myndighets

internrevision. Av svaren framgår att både organisatorisk samordning och samordnade granskningar sällan förekommer.

Den statliga internrevisionens resurser håller sig relativt konstant mellan åren. Antalet årsarbetskrafter är i det närmaste oförändrat jämfört med 2018. Fyra myndigheter har under 2019 haft en internrevisionschef som även är anställd vid en annan internrevisionsmyndighet.

Under 2019 utvärderade 16 myndigheter sin internrevision genom en extern kvalitetssäkring. För samtliga 16 myndigheter gjordes bedömningen att internrevisionsfunktionens verksamhet bedrevs i överensstämmelse med internrevisionsförordningen (2006:1228), med ESV:s föreskrifter och allmänna råd samt med IIA:s riktlinjer för yrkesmässig internrevision (IPPF).

Den 31 december 2019 hade 66 myndigheter genomfört en extern kvalitetssäkring under de senaste fem åren. De tre myndigheter som inte har genomfört en extern kvalitetssäkring under denna period har svarat att de kommer att göra det under 2020.

Under 2019 har ESV begärt in internrevisionsmyndigheternas revisionsplaner för 2018 och 2019 samt granskningsrapporterna för 2018. Utifrån materialet har ESV genomfört en studie för att öka kunskapen om inriktningen på och innehållet i internrevisionsfunktionernas arbete. Den första delen av studien omfattar innehåll och inriktning i myndigheternas revisionsplaner för 2018 och 2019 samt en jämförelse med resultaten från en motsvarande studie 2011. Den andra delen omfattar en fördjupad innehålls- och textanalys av ett urval av de inskickade granskningsrapporterna med koppling till revisionsplaner för 2018.

2 Inledning

I avsnitt 2.1 berättar vi varför ESV gör en redovisning om internrevision och intern styrning och kontroll. Avsnitt 2.2 beskriver hur vi har gått tillväga och i avsnitt 2.3 redovisar vi rapportens fortsatta disposition.

2.1 Syftet med redovisningen av internrevision och intern styrning och kontroll

Ekonomistyrningsverket (ESV) ska årligen lämna en redovisning över den statliga internrevisionen och myndigheternas interna styrning och kontroll till regeringen.¹ Redovisningen bistår regeringen med underlag för att bedöma om den interna styrningen och kontrollen är betryggande.²

Med denna redovisning ger ESV en samlad bild av myndigheternas interna styrning och kontroll samt en översikt av risker i verksamheten och hur de hanteras av myndigheterna.

2.2 Så här har vi genomfört arbetet med redovisningen

Redovisningen av den statliga internrevisionen och myndigheternas interna styrning och kontroll omfattar myndigheternas tillämpning av det samlande ramverket för intern styrning och kontroll. Det innefattar bestämmelser om ansvaret för verksamheten, riskhantering, internrevision och bedömning av intern styrning och kontroll.

Informationen som ligger till grund för rapporten har vi hämtat in via en enkät som gått ut till de myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen (2006:1228). Säkerhetspolisen har undantagits från redovisningen. ESV har i möjligaste mån kvalitetssäkrat informationen som myndigheterna lämnat genom att jämföra med andra tillgängliga informationskällor, till exempel externa kvalitetssäkringar.

Vi har även använt information från ESV:s EU-revision i form av granskningar av förvaltnings- och kontrollsystemen inom länsstyrelserna i Norrbottens, Västerbottens och Jämtlands län, Tillväxtverket, Rådet för europeiska socialfonden i Sverige, Statens jordbruksverk, Migrationsverket och Polismyndigheten.

ESV har också tagit del av vad myndigheterna redovisar om intern styrning och kontroll i sina årsredovisningar. Det är myndigheternas bedömning av om

¹ SFS 2016:1023, *Förordning med instruktion för Ekonomistyrningsverket*, Finansdepartementet, 7 § 5.

² SFS 2016:1023, 2 § 1.

myndigheten följer regelverken för intern styrning och kontroll och internrevision och om andra förhållanden.

ESV tar också del av olika myndigheters granskningar när den på något sätt berör intern styrning och kontroll på annan myndighet. Vi har tagit del av granskningar från:

- Inspektionen för socialförsäkringen, som har till uppgift att genom systemtillsyn granska Försäkringskassans, Pensionsmyndighetens och Skatteverkets egna system för styrning och kontroll.³
- Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen, som ska granska rutinerna för handläggning av ärenden hos Arbetsförmedlingen.⁴
- Riksrevisionen, som ska granska om myndighetsledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut.⁵

Det finns även myndigheter som granskar det som intern styrning och kontroll ska säkerställa ansvaret för, till exempel effektivitet, regelefterlevnad eller hushållning. Denna granskning är inte direkt en granskning av systemet eller processen för intern styrning och kontroll. Men granskningen är ändå intressant att ta del av då den kan inkludera granskning av systemet. Exempel på myndigheter med sådana uppgifter:

- Statskontoret, som analyserar myndigheter ur ett effektivitetsperspektiv.⁶
- Riksrevisionen, som granskar myndigheternas hushållning, resursutnyttjande eller måluppfyllelse.⁷

Under 2019 har ESV även hämtat in revisionsplaner och granskningsrapporter från myndigheterna för att öka kunskapen om inriktning och innehåll i det arbete som bedrivs.

2.3 Så här disponerar vi rapporten

I kapitel 3 redovisar vi vilka myndigheter som ska inrätta internrevision och därmed också omfattas av särskilda bestämmelser om intern styrning och kontroll. Mer om vilka myndigheter som ingår i redovisningen finns i bilaga 1. I kapitel 4 beskriver vi hur myndigheterna tillämpar bestämmelserna om intern styrning och kontroll. I kapitel 5 redovisar vi hur myndigheterna tillämpar bestämmelserna om internrevision. I kapitel 6 berättar vi om resultatet av ESV:s studie av revisionsplaner och granskningsrapporter.

³ SFS 2009:602, *Förordning med instruktion för Inspektionen för socialförsäkringen*, Socialdepartementet, 1–2 §.

⁴ SFS 2007:906, *Förordning med instruktion för Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen*, 2 §.

⁵ SFS 2002:1022, *Lag om revision av statlig verksamhet m.m.*, Finansdepartementet BA ToT, 5 §.

⁶ SFS 2007:827, *Förordning med instruktion för Statskontoret*, Finansdepartementet SFÖ, 1 § 1.

⁷ SFS 2002:1022, *Lag om revision av statlig verksamhet m.m.*, Finansdepartementet BA ToT, 4 § tredje stycket.

3 Myndigheter med internrevision och intern styrning och kontroll

I avsnitt 3.1 definierar vi statlig internrevision och intern styrning och kontroll med internrevision. I avsnitt 3.2 anger vi vilka myndigheter som omfattas av särskilda bestämmelser om internrevision och intern styrning och kontroll.⁸ I avsnitt 3.3 beskrivs hur internrevisionen är inrättad inom myndigheter under regeringen.

3.1 Intern styrning och kontroll med internrevision hjälper myndighetsledningen att ta ansvar för verksamheten

Myndigheternas interna styrning och kontroll är en hjälp för myndighetsledningen att säkra att myndigheten fullgör sina uppgifter, uppnår verksamhetens mål och uppfyller kraven i 3 § myndighetsförordningen (2007:515).⁹

Myndighetsledningen redovisar till regeringen om den interna styrningen och kontrollen har varit betryggande med ställningstagandet om intern styrning och kontroll i årsredovisningen.¹⁰ Internrevisionens granskningar och förslag till förbättringar är ett underlag för myndighetsledningens bedömning om den interna styrningen och kontrollen.¹¹ Det förutsätter att internrevisionen rapporterar resultatet av sin granskning till myndighetsledningen.¹² Resultatet av granskningen kan innehålla en bedömning av om myndighetsledningen har säkerställt en intern styrning och kontroll som fungerar betryggande.¹³ Formerna för rapporteringen av resultatet kan framgå av riktlinjerna till internrevisionen.¹⁴

Myndighetsledningen säkerställer intern styrning och kontroll bland annat genom att upprätthålla en god intern miljö som skapar förutsättningar för genomförandet av verksamheten och genom att ha kontroll över verksamhetens risker. En betryggande intern styrning och kontroll säkerställs också genom att

- besluta närmare föreskrifter som behövs om myndighetens organisation, arbetsfördelningen mellan styrelse och myndighetschef, delegeringen av beslutanderätt inom myndigheten, handläggningen av ärenden och formerna i övrigt för verksamheten
- besluta en verksamhetsplan för myndigheten
- fortlöpande utveckla verksamheten

⁸ Mer information om vilka myndigheterna är finns i bilaga 1.

⁹ SFS 2007:603, *Förordning om intern styrning och kontroll*, Finansdepartementet BA ToT, 2 §.

¹⁰ SFS 2000:605, *Förordning om årsredovisning och budgetunderlag*, Finansdepartementet BA ToT, 2 kap. 8 § tredje stycket.

¹¹ SFS 2006:1228, *Internrevisionsförordning*, Finansdepartementet BA ToT, 4 §.

¹² SFS 2006:1228, 9 §.

¹³ 2450 Overall Opinions International standards for the professional practice of internal auditing.

¹⁴ SFS 2006:1228, 10 § 1.

- tillhandahålla information om myndighetens verksamhet
- följa sådana förhållanden utanför myndigheten som har betydelse för verksamheten
- se till att de anställda är förtrogna med målen för verksamheten
- ta till vara och utveckla de anställdas kompetens och erfarenhet.¹⁵

Bestämmelserna om myndighetsledningens ansvar, processen för intern styrning och kontroll samt internrevision kallas ibland för det samverkande regelverket.¹⁶ Intern styrning och kontroll är dock inte begränsat till dessa förordningar. Det finns ett flertal bestämmelser därutöver, till exempel om riskhantering. Det handlar till exempel om att hantera risk för skada och förlust samt sårbarhet. Det finns således inte *ett* samlat regelverk för hur myndighetsledningens arbetar med att säkerställa ansvaret för verksamheten.

ESV får meddela föreskrifter för att tillämpa förordningen om intern styrning och kontroll, internrevisionsförordningen samt förordningen om årsredovisning och budgetunderlag, men inte för tillämpningen av myndighetsförordningen. Myndighetsförordningen står för den huvudsakliga regleringen av intern styrning och kontroll när det gäller myndigheternas interna miljö.

ESV utvecklar och förvaltar statlig intern styrning och kontroll med internrevision främst genom att meddela föreskrifter och ge allmänna råd för att tillämpa förordningarna. Därutöver ger ESV även annat stöd till myndigheterna. ESV har även ett utökat uppdrag att samordna den statliga internrevisionen. Det har ESV gjort genom att meddela föreskrifter och ge allmänna råd samt genom att ge stöd för tillämpningen av förordningen.

3.2 Myndigheter med internrevision och särskilda krav på intern styrning och kontroll

En tredjedel av myndigheterna under regeringen omfattas av internrevision och därmed av särskilda bestämmelser om intern styrning och kontroll. I den gruppen ingår myndigheterna med störst omsättning inom den statliga redovisningsorganisationen.

Myndighetsledningen ska säkerställa att det vid myndigheten finns en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt. Förutom i myndighetsförordningen finns motsvarande bestämmelse även i andra förordningar.

¹⁵ SFS 2007:515, *Myndighetsförordning*, Finansdepartementet SFÖ, 4–8 §.

¹⁶ Det samlade ramverket består av 3–13 § myndighetsförordningen (2007:515), 2 kap 2–3 § högskoleförordningen (1993:100), förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll, 22 § förordningen (2000:606) om myndigheters bokföring, internrevisionsförordningen (2006:1228) och 2 kap. 8 § 3 stycket förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

Styrelsen för en högskola¹⁷, styrelsen för Sametinget¹⁸ och arbetsgivarkollegiet för Arbetsgivarverket¹⁹ ska enligt sina instruktioner säkerställa att det finns en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt.

Det finns även myndigheter med undantag från bestämmelserna om intern styrning och kontroll²⁰. Myndigheter med undantag är Övervakningsnämnderna²¹, Gentekniknämnden²² och Oljekrisnämnden²³. Domstolarna har undantag från bestämmelsen i myndighetsförordningen men omfattas ändå av kravet på att upprätta en intern styrning och kontroll som fungerar betryggande genom att Domstolsverkets chef ansvarar för den interna styrningen och kontrollen på domstolarna²⁴ (Förvaltningsrätterna²⁵, Kammarrätterna²⁶, Högsta förvaltningsdomstolen²⁷, Tingsrätterna²⁸, Hovrätterna²⁹, Högsta domstolen³⁰, Hyres- och arrendenämnderna³¹, Rättshjälpsnämnden³² och Rättshjälpsmyndigheten³³).

När en myndighet ska tillämpa internrevisionsförordningen ska myndigheten också tillämpa förordningen om intern styrning och kontroll samt 2 kap 8 § tredje stycket förordningen om årsredovisning och budgetunderlag.

Tabell 1. Antal myndigheter med internrevision

	2019	2018	2017
Myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen ³⁴	71 ³⁵	70	69
Myndigheter under regeringen anslutna till statsredovisningen ³⁶	211	217	214
Andel myndigheter med internrevision anslutna till statsredovisningen	34 %	32 %	32 %

Antalet myndigheter som omfattas av särskilda bestämmelser om intern styrning och kontroll³⁷ samt antalet myndigheter under regeringen som är anslutna till den statliga redovisningsorganisationen. Källa: Myndigheternas instruktion. Statsredovisningen.

¹⁷ SFS 1993:100, *Högskoleförordning*, Utbildningsdepartementet, 2 kap 2 § 2.

¹⁸ SFS 2009:1395, *Förordning med instruktion för Sametinget*, Kulturdepartementet, 8 § 1.

¹⁹ SFS 2007:829, *Förordning med instruktion för Arbetsgivarverket*, Finansdepartementet ESA, 6 § 3.

²⁰ Undantag från 4 § myndighetsförordningen (2007:515) finns bland annat i 1 kap 5 § högskoleförordningen (1993:100).

²¹ SFS 2007:1174, *Förordning med instruktion för övervakningsnämnderna*, Justitiedepartementet KRIM, 14 §.

²² SFS 2007:1075, *Förordning med instruktion för Gentekniknämnden*, Justitiedepartementet, 12 §.

²³ SFS 2007:1152, *Förordning med instruktion för Oljekrisnämnden*, Infrastrukturdepartementet RSED E, 12 §.

²⁴ SFS 2007:1073, *Förordning med instruktion för Domstolsverket*, Justitiedepartementet DOM, 4 §.

²⁵ SFS 1996:382, *Förordning med förvaltningsrättsinstruktion*, Justitiedepartementet DOM, 1 a §.

²⁶ SFS 1996:380, *Förordning med kammarrättsinstruktion*, Justitiedepartementet DOM, 2 a §.

²⁷ SFS 1996:378, *Förordning med instruktion för Högsta förvaltningsdomstolen*, Justitiedepartementet DOM, 2 a §.

²⁸ SFS 1996:381, *Förordning med tingsrättsinstruktion*, Justitiedepartementet DOM, 1 a §.

²⁹ SFS 1996:379, *Förordning med hovrättsinstruktion*, Justitiedepartementet DOM, 2 a §.

³⁰ SFS 1996:377, *Förordning med instruktion för Högsta domstolen*, Justitiedepartementet DOM, 2 a §.

³¹ SFS 1980:1030, *Förordning med hyresnämndsinstruktion*, Justitiedepartementet DOM, 4 § andra stycket.

³² SFS 2007:1079, *Förordning med instruktion för Rättshjälpsnämnden*, Justitiedepartementet DOM, 4 §.

³³ SFS 2007:1078, *Förordning med instruktion för Rättshjälpsmyndigheten*, Justitiedepartementet DOM, 3 §.

³⁴ En myndighet som ska tillämpa internrevisionsförordningen ska även följa andra bestämmelser om intern styrning och kontroll. Det är riskhantering enligt förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll samt bedömning av intern styrning och kontroll enligt 2 kap 8 § 3 stycket förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

³⁵ Säkerhetspolisen medräknad.

³⁶ Vid utgången av året, statschefens organisation och riksdagens myndigheter frånräknande.

³⁷ SFS 2007:603, 1 §.

Vid utgången av 2019 omfattades 71 myndigheter under regeringen av särskilda bestämmelser om internrevision och intern styrning och kontroll.³⁸ Det är en ökning med en myndighet sedan föregående årsskifte. Som tidigare omfattas en tredjedel av myndigheterna i den statliga redovisningsorganisationen av de särskilda bestämmelserna om intern styrning och kontroll och internrevision. Men nästan hela statsredovisningen (94 procent av omsättningen³⁹ för myndigheterna under regeringen) omfattas av de särskilda bestämmelserna, enligt en beräkning av utfallet för 2019 (inklusive uppbörd och transfereringar).

Statsbudgetens utgiftsområden omfattas av internrevision i den utsträckning som myndigheterna med internrevision disponerar anslag inom budgetens utgiftsområden. Systemövergripande risker inom ett utgiftsområde eller mellan utgiftsområden är ett uppmärksammat område, bland annat när det gäller felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen. Det finns dock inte någon systemövergripande internrevision för ett utgiftsområde.

Av myndigheterna som ska inrätta internrevision har 40 myndigheter ledningsformen styrelse⁴⁰ och 31 myndighetschef.

3.3 Den statliga internrevisionen förekommer i flera former

Den statliga internrevisionen omfattar fler former än att vara inrättad enligt internrevisionsförordningen:

- Regeringskansliet ska inrätta internrevision, utan att följa internrevisionsförordningen.⁴¹
- Statens jordbruksverk ska bedriva internrevision av EU-stöden inom berörda myndigheter.⁴²
- Nämndmyndigheter som omfattas av värdmyndigheternas internrevision.⁴³

Majoriteten av myndigheterna inom den statliga redovisningsorganisationen omfattas även av reglerna för miljöledning i statliga myndigheter.⁴⁴ Dessa myndigheter ska årligen genomföra interna miljörevisioner för att kontrollera att myndigheten följer

³⁸ Från och med 2019 omfattas även Kustbevakningen. Säkerhetspolisen ingår inte i redovisningen av enkätsvar från myndigheterna.

³⁹ Internrevisionsmyndigheternas andel av omsättningen för staten som helhet.

⁴⁰ Skatteverkets myndighetschef har, till dess styrelsens ledamöter har utsetts, de befogenheter som myndighetens ledning har enligt 4 § myndighetsförordningen (2007:515). I redovisningen behandlar därför ESV Skatteverket som en myndighet som leds av en myndighetschef.

⁴¹ SFS 1996:1515, *Förordning med instruktion för Regeringskansliet*, Statsrådsberedningen, 11 §.

⁴² Berörda myndigheter är Skogsstyrelsen, Sametinget och länsstyrelserna.

⁴³ Enligt 18 § myndighetsförordningen (2007:515) och 6 § internrevisionsförordningen (2006:1228).

⁴⁴ SFS 2009:907, *Förordning om miljöledning i statliga myndigheter*, Miljö- och energidepartementet, 7 §.

gällande miljöregler och andra styrande dokument för myndighetens miljöledning och miljöarbete.⁴⁵

Myndigheten kan också själv besluta om att inrätta internrevision utan att myndigheten behöver tillämpa internrevisionsförordningen och de särskilda bestämmelserna om intern styrning och kontroll.

Den internrevision som behandlas i fortsättningen är den som är inrättad enligt internrevisionsförordningen.

Myndigheterna får även samordna sin internrevision så att internrevisionen på en myndighet leds av en internrevisor som är anställd på en annan myndighet.⁴⁶ Den formen av internrevision förekommer dock inte mellan internrevisionsmyndigheterna. En sådan samordning skulle kräva ett undantag från kravet om anställd internrevisionschef i 2 § internrevisionsförordningen. Det kan då framgå av myndighetens instruktion. Om undantaget villkoras med samordnad internrevision skulle det också kunna framgå av myndighetens regleringsbrev eller annat regeringsbeslut som ett undantag från det ekonomiadministrativa regelverket.

Det är fler myndigheter med ledningsformen styrelse som har internrevision än myndigheter med ledningsformen enrådighet. Det är ett i stort oförändrat förhållande jämfört med de två föregående åren. Av gruppen myndigheter under regeringen med ledningsformen styrelse som är anslutna till den statliga redovisningsorganisationen har nära tre femtedelar internrevision, jämfört med drygt en femtedel av myndigheterna med enrådighet.⁴⁷

Ur ett europeiskt perspektiv är den statliga internrevisionen en decentraliserad internrevision i och med att internrevisionen är inrättad inom myndigheterna under myndighetsledningen. En centraliserad internrevision i ett europeiskt perspektiv är normalt inrättat inom ett ministerium. Även om decentraliserad internrevision är den dominerade internrevisionen i Sverige finns även inslag av centraliserad internrevision i staten. Närmast en centraliserad internrevision kommer revisionsmyndigheten som är inrättad inom ESV för att granska EU-medelsförvaltande myndigheter. Vissa myndigheter som inspekterar verksamheten inom andra myndigheter har uppgifter som innebär att även de granskar intern styrning och kontroll.

⁴⁵ Domstolarna samt 167 särskilt angivna myndigheter ska ha miljöledningssystem. 1 § samt 22-32 § förordning (2009:907) om miljöledning i statliga myndigheter.

⁴⁶ SFS 2006:1228, 8 §.

⁴⁷ Beräknat på 70 myndigheter under regeringen med styrelse och 141 myndigheter med enrådighet som är anslutna till statsredovisningen.

4 En betryggande intern styrning och kontroll

I avsnitt 4.1 redovisar vi att myndighetsledningarna bedömer att de har säkerställt en betryggande intern styrning och kontroll och i avsnitt 4.2 redovisar vi hur myndigheterna arbetar med intern styrning och kontroll. I avsnitt 4.3 visar vi nyttan av internrevision för myndighetsledningen. Avslutningsvis i avsnitt 4.4 berättar vi om ledningssystem som ett sätt att säkerställa en betryggande intern styrning och kontroll.

4.1 Myndighetsledningarna har säkerställt en betryggande intern styrning och kontroll

De flesta myndigheterna har haft en betryggande intern styrning och kontroll under året⁴⁸ och har följt regelverken för intern styrning och kontroll.⁴⁹

Tabell 2. Bedömning av intern styrning och kontroll (antal myndigheter)

	2019	2018	2017
Myndigheter med en betryggande intern styrning och kontroll	59	62	64
Myndigheter med brister i den interna styrningen och kontrollen	11	7	5
Antal myndigheter som redovisat perioden som bristerna förelegat	8	3	-

Tabellen visar hur många myndigheter som anger att de har en betryggande intern styrning och kontroll och hur många som anger att de har brister. Källa: Myndigheternas årsredovisningar.

De flesta myndighetsledningar har bedömt att det finns en betryggande intern styrning och kontroll. Ökningen av myndigheter som bedömer att det finns brister kan förklaras med den skärpning av reglerna som följer av att bedömningen avser räkenskapsåret. Det är dock myndighetsledningen som avgör vad som är en brist.

De flesta bristerna som myndigheterna redovisat avser processen för intern styrning och kontroll:

*Brister i introduktion och grundläggande utbildning av nyanställda samt i organisationen för detta.*⁵⁰

*Brister i myndighetens förebyggande arbete mot oegentligheter och specifikt inom frågor kopplade till jäv.*⁵¹

⁴⁸ Bedömningsmeningen i myndigheternas årsredovisningar.

⁴⁹ Fråga 2 a och b i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2). De regelverk som frågan omfattar är förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll och 4 § 1–3, 8 § 2–3 och 13 § myndighetsförordningen (2007:515). För lärosäten gäller frågan 2 kap 2 § 5 och 8 högskoleförordningen (1993:100).

⁵⁰ Statens institutionsstyrelse.

⁵¹ Affärsverket svenska kraftnät.

*Brister i riskhantering avseende dokumentation och systematisk uppföljning av verksamhetsrisker och åtgärder föranledda av dessa.*⁵²

*[...] genomförda riskanalyser har inte sammanställts på ett tillfredsställande sätt för att ge en samlad överblick av de väsentliga riskerna och hanteringen av dessa.*⁵³

*[...] systematisk och regelbunden uppföljning och bedömning av huruvida kontrollåtgärderna gett avsedd effekt.*⁵⁴

*Brist avseende myndighetens hantering av stöd från EU-fonderna under 2019.*⁵⁵

Ett antal brister handlar om åtgärder för säkerhetsskydd:

*Brister inom säkerhetsskydd, specifikt säkerhetsklassning och rutiner vid säkerhetsprövningar.*⁵⁶

*Avsaknad av en sammanhållen säkerhetsorganisation.*⁵⁷

*Brister i styrning inom området hantering av särskilt skyddsvärd information.*⁵⁸

*[...] har brustit i sin styrning och uppföljning av efterlevnaden av krav i lagar och förordningar inom ärendehandläggning och it-utveckling kopplat till informationssäkerhet.*⁵⁹

När bristerna beskrivs mycket generellt kan det vara svårt att förstå vad som är bristen:

*Brister inom ledning och styrning.*⁶⁰

*Brister i ledning och styrning av ekonomi- och upphandlingsenheten.*⁶¹

*Brister i arkitekturstyrningen.*⁶²

När en risk faller ut är det inte en brist, det är ett fel som har inträffat i verksamheten. Felet kan vara inom den accepterade risknivån. Har verksamheten bedrivits i enlighet

⁵² Myndigheten för samhällsskydd och beredskap.

⁵³ Kustbevakningen.

⁵⁴ Kustbevakningen.

⁵⁵ Statens jordbruksverk.

⁵⁶ Affärsverket svenska kraftnät.

⁵⁷ Statens institutionsstyrelse.

⁵⁸ Skatteverket.

⁵⁹ Arbetsförmedlingen.

⁶⁰ Statens institutionsstyrelse.

⁶¹ Boverket.

⁶² Skatteverket.

med ledningens direktiv och riktlinjer och inom de ramar som ledningen har satt upp är det tveksamt om ett fel ska betraktas som en brist i den interna styrningen och kontrollen. Om alla inträffade fel är en brist skulle det innebära att det inte finns någon riskacceptans, det vill säga att risken ska förhindras. ESV anser inte att det är rimligt, någon sådan garanti kan intern styrning och kontroll inte utgöra.

Exempel på brister som avser inträffade fel är:

*[...] har inte förmått att tillräckligt effektivt och systematiskt hantera de långa handläggningstider som förekommit inom omprövningsverksamheten. Den föreskrivna handläggningstiden om sex veckor har överskridits i många fall.*⁶³

*Felaktig hantering av förskott och beställningsrutiner har förekommit i projektypen upphandlade projekt.*⁶⁴

*Lokalbeståndet har inte kunnat anpassas till verksamhetens behov och kraven från andra myndigheter.*⁶⁵

*Otillräckliga processer och rutiner att kvalitetssäkra statistik har förelegat [...]*⁶⁶

*Otillräckliga processer och rutiner i uppföljningen av leveranser av data med avseende på kvalitet har förelegat [...]*⁶⁷

Om det har inträffat fel i verksamheten som inte beror på brister i den interna styrningen och kontrollen utan på grund av att myndigheten har agerat utifrån ledningens riktlinjer, kan det vara väsentlig information för regeringen som bör redovisas i årsredovisningen. Det är dock inte en brist i den interna styrningen och kontrollen. Myndigheten bör istället ange att felat har uppkommit men att det inte beror på en brist, utan att det har skett inom ramen för myndighetsledningens ställningstaganden om hur verksamheten ska bedrivas.

Av de myndigheter som bedömt att det finns brister har de flesta också redovisat under vilken period bristerna förelegat.

Riksrevisionens uttalande i revisionsberättelserna för 2019⁶⁸ ger inte någon annan bild än den bedömning som myndigheterna har lämnat av sin interna styrning och kontroll.

⁶³ Försäkringskassan.

⁶⁴ Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige.

⁶⁵ Statens institutionsstyrelse.

⁶⁶ Statistiska centralbyrån.

⁶⁷ Statistiska centralbyrån.

⁶⁸ Enligt den information som ESV fått från Riksrevisionen 2020-03-24. Revisionsberättelserna var vid det tillfället inte tillgängliga på Riksrevisionens hemsida.

ESV:s uttalande i revisionsberättelserna för Tillväxtverket, Polismyndigheten, Migrationsverket samt Länsstyrelserna i Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län stödjer myndigheternas bedömning av intern styrning och kontroll. Detsamma gäller för Statens jordbruksverk och Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige, där det finns brister i förvaltnings- och kontrollsystemet.⁶⁹

Som jämförelse kan nämnas att Riksrevisionens granskning av 2018 visar att nästan alla myndighetsledningarna gjorde samma bedömning som Riksrevisionen av intern styrning och kontroll i årsredovisningen för 2018.⁷⁰

Inspektionen för socialförsäkringen har gjort iakttagelser om Försäkringskassans styrning och kontroll som handlar om processföring⁷¹ och vård utomlands⁷². Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen har gjort iakttagelser som rör formerna för verksamheten arbetslöshetsförsäkring⁷³. Försäkringskassan har angett en brist men den avser omprövningsverksamheten.

Riksrevisionen har för 2018 iakttagit att myndigheterna inte beskriver brister på ett enhetligt vis. Beskrivningarna varierar på ett sätt som kan göra det svårt för regeringen att bilda sig en uppfattning om den borde påverka ledningens bedömning eller inte.⁷⁴ ESV delar Riksrevisionens bedömning även för 2019. Se sammanställningen ovan.

Riksrevisionens granskning av årsredovisningarna för 2018 visar att nästan alla myndigheter gjorde samma bedömning som Riksrevisionen av arbetet med intern styrning och kontroll och verksamhetens risker.⁷⁵ Riksrevisionen anger dock att myndigheterna redovisar brister i beskrivningen av intern styrning och kontroll som inte påverkat bedömningen av den interna styrningen och kontrollen. Riksrevisionen bedömer att redovisningen av intern styrning och kontroll skulle bli tydligare om alla rapporterade brister kopplades till ledningens bedömning av den interna styrningen och kontrollen.⁷⁶

4.2 Myndigheterna redovisar arbetet med intern styrning och kontroll

Myndigheterna har redovisat sitt arbete med att säkerställa en betryggande intern styrning och kontroll. De flesta myndigheterna redovisar väsentliga risker och något färre redovisar hur riskerna hanteras. De flesta myndigheterna redovisar även sin

⁶⁹ Myndigheterna har också angett motsvarande brister i sin årsredovisning.

⁷⁰ Utdrag ur Riksrevisionens granskningsakter för myndigheterna.

⁷¹ 2019:8, Inspektionen för socialförsäkringen, *Försäkringskassan som part i förvaltningsdomstol*, 2019.

⁷² 2019:3, Inspektionen för socialförsäkringen, *Vård utomlands*, 2019.

⁷³ 2019:1, Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen, *Felaktiga utbetalningar i arbetslöshetsförsäkringen*, 2019.

⁷⁴ Riksrevisionen, *Riksrevisorernas årliga rapport 2019*, 2019, s.19.

⁷⁵ Utdrag ur Riksrevisionens granskningsakter för 2018.

⁷⁶ Riksrevisorernas årliga rapport 2019, s.19.

internrevision som en del i arbetet med att säkerställa en betryggande intern styrning och kontroll.

Tabell 3. Sammanfattande redovisning av intern styrning och kontroll (antal myndigheter)

	2019	2018	2017
Myndigheter som redovisar omständigheter som ligger till grund för bedömningen av intern styrning och kontroll	69	66	65
Myndigheter som redovisar väsentliga risker	37	45	36
Myndigheter som redovisar hur risker hanteras	27	41	31
Myndigheter som redovisar internrevisionens arbete	43	50	-
Myndigheter som redovisar om att säkerställa en god intern miljö	29	-	-
Myndigheter som redovisar om att förebygga korruption, otillbörlig påverka, bedrägeri och andra oegentligheter	24	-	-

Tabellen visar den sammanfattande redovisningen av myndigheternas interna styrning och kontroll. Källa: Myndigheternas årsredovisningar.

Nästan alla (69) myndigheter redovisar arbetet med intern styrning och kontroll. Där ingår riskhantering men även hur intern styrning och kontroll är en del av myndighetens ledningssystem (eller motsvarande styrprocesser). Nästan två tredjedelar redovisar internrevisionens arbete som ett underlag för bedömningen av intern styrning och kontroll.⁷⁷ Internrevisionen ska också granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetsledningens interna styrning och kontroll.

Nästan hälften av myndigheterna lämnar information om insatser för att upprätthålla en god intern miljö. Drygt en tredjedel av myndigheterna lyfter arbetet med att förebygga korruption, otillbörlig påverkan, bedrägeri och andra oegentligheter i sin redovisning av arbetet med intern styrning och kontroll.

Drygt hälften av myndigheterna redovisar sina väsentliga risker och drygt en tredjedel redovisar hur riskerna hanteras. Riskhanteringen eller riskledning syftar till att ha kontroll över riskerna för att fullgöra ansvaret för verksamheten.

En risk inom intern styrning och kontroll handlar om myndighetsledningens ansvar för verksamheten inför regeringen. Det är risker som är väsentliga för regeringens uppföljning och prövning av myndighetens verksamhet. En sådan risk ska avse myndighetens förmåga att med rimlig säkerhet fullgöra myndighetens uppgifter och uppnå verksamhetens mål och samtidigt uppfylla kraven om en effektiv, rättsenlig, hushållande samt tillförlitligt och rättvisande redovisad verksamhet.

Riskerna som myndigheterna redovisar omfattar till exempel informationssäkerhet, ärendehantering och korruption. Det är riskområden som har en mer omfattande

⁷⁷ Internrevision anses allmänt vara en säkrings- och rådgivningstjänst till styrelsen.

reglering där risken kan hänföras till att rättssäkerheten inte eftersätts. Många risker handlar också om att verksamheten bedrivs enligt gällande rätt.

Myndigheterna redovisar även risker inom bland annat kompetensförsörjning. Risken avser då förmågan att attrahera, rekrytera, utveckla, behålla eller avveckla kompetens även om det inte direkt framgår. Myndigheter redovisar även risker kopplat till leveranssäkerhet som skulle kunnat förtydligas i högre utsträckning.

Myndigheternas risker kan i flera fall hänföras till att verksamheten bedrivs enkelt, snabbt och kostnadseffektivt. Många av de risker som myndigheterna beskriver handlar också om att verksamheten bedrivs effektivt med ett kostnadseffektivt utförande.

4.3 Myndighetsledningen vidtar åtgärder med anledning av internrevisionens rapportering

Internrevisionen rapporterar genomförda granskningar till myndighetsledningen som i sin tur beslutar om åtgärder. Myndighetsledningen ska besluta om åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer. En metod att mäta nytta av internrevision är genom att använda nyckeltal. Nyttan kan då mätas som kvoten av myndighetsledningens beslut om åtgärder och internrevisionens rekommendationer.⁷⁸ Nyttan uppkommer när myndighetsledningen agerar med anledning av internrevisionens förslag till förbättringar.

Tabell 4. Åtgärder med anledning av internrevisionens rekommendationer

	2019	2018	2017
Andel rekommendationer som leder till åtgärder	85 %	85 %	88 %

Tabellen visar i vilken grad som myndighetsledningen har beslutat om åtgärder med anledning av internrevisionens rekommendationer. Källa: Fråga 6.1 och 6.2 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

Myndighetsledningarna har fortsatt i mycket hög utsträckning beslutat om åtgärder med anledning av internrevisionens rekommendationer.⁷⁹ Ett beslut om åtgärd innebär att myndighetsledningen hanterar en möjlig brist som internrevisionen har iakttagit.⁸⁰

Inom Karolinska institutet⁸¹ och Skolverket har internrevisionen inte rapporterat rekommendationer till myndighetsledningen under året. Även om internrevisionen informerar den granskade verksamheten under pågående granskning är det till

⁷⁸ Nyckeltal av kvoten av 10 § 3 och 9 § internrevisionsförordningen (2006:1228), 1400/1642.

⁷⁹ I det fall åtgärder redan är vidtagna av verksamheten har det samma innebörd som om myndighetsledningen har beslutat om åtgärder. Myndighetsledningen kan då lägga rapporten till handlingarna.

⁸⁰ Ett beslut om åtgärder med anledning av en rekommendation kan i sig innebära att flera enskilda åtgärder vidtas men det är i detta sammanhang en åtgärd som vidtas med anledning av en rekommendation.

⁸¹ Internrevisionen har under 2019 endast gjort institutionsgranskningar, dessa rapporteras enskilt till prefekt och dekan. Övergripande rekommendationer rapporteras till myndighetsledningen i aggregerad form per institutionsgrupp. I samband med detta så beslutar myndighetsledningen om åtgärder.

myndighetsledningen som internrevisionen ska rapportera.⁸² Rapportering ska ske även om granskningen inte leder till någon rekommendation eller om den granskade verksamheten har vidtagit åtgärder inom ramen för sin delegation av beslutanderätt.

I två fall har myndighetsledningen inte beslutat om åtgärder med anledning av internrevisionens rekommendationer under 2019.⁸³

Om myndigheten inte uppfyller kraven enligt 9 och 10 § internrevisionsförordningen kan det utgöra en brist i den interna styrningen och kontrollen. Ingen myndighet har dock angivit detta som en brist i bedömningen av den interna styrningen och kontrollen i årsredovisningen.⁸⁴

Myndigheternas internrevision har varit särskilt värdefull för myndighetsledningarna⁸⁵ när det gäller hur intern styrning och kontroll tillämpas inom en viss verksamhet. Lika värdefull har granskningen av stödsystem varit, särskilt inom området informationssäkerhet (inklusive personuppgiftshandling och behörighetshandling). Även riskhantering lyfts fram av många myndigheter som särskilt värdefullt.

I flera fall där myndighetsledningen inte har beslutat om åtgärder beror det på att internrevisionen rapporterar vid ett tillfälle och myndighetsledningens beslutar vid ett annat tillfälle. Om myndighetsledningen inte fattar beslut efter rimligt rådrom efter föredragningen av internrevisionens rapport så kan det innebära att det föreligger en brist i den interna styrningen och kontrollen.

I något enstaka fall där myndighetsledningen inte har fattat beslut om åtgärder är förklaringen att myndighetsledningen gör en annan bedömning och anser att ingen åtgärd behövs. Då är det inte en brist i den interna styrningen och kontrollen.

En myndighet bereder vanligen förslag till beslut med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer. För att bereda åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer kan myndigheten inrätta en grupp för att bereda och föredra förslag till beslut.⁸⁶

⁸² SFS 2007:515, *Myndighetsförordning*, Finansdepartementet SFÖ, 9 §.

⁸³ Länsstyrelsen i Norrbottens län och Statistiska centralbyrån.

⁸⁴ Se berörda myndigheters årsredovisningar för 2019.

⁸⁵ Fråga 8 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

⁸⁶ En beredningsgrupp kan kallas utskott, kommitté eller något annat.

Tabell 5. Grupp för beredning av förslag till beslut med anledningen av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer (antal myndigheter)

	2019	2018	2017
Beredningsgrupp inom styrelsemyndigheter	18	-	15
Beredningsgrupp inom enrådighetsmyndigheter	1	-	-

Källa: Fråga 22, 23, 24, 25, 26 och 27 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

Det är 19 myndigheter som har inrättat en grupp för beredning av åtgärder.⁸⁷ Myndigheterna som leds av en styrelse (18) har inrättat gruppen med ledamöter ur styrelsen.⁸⁸ Inom gruppen myndigheter som leds av myndighetschefen är det ovanligt att en grupp bereder åtgärder med anledning av internrevisionens förslag. Inom samtliga myndigheter som har inrättat en beredningsgrupp har myndighetsledningen beslutat om åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer.

4.4 Ledningssystem säkerställer en betryggande intern styrning och kontroll

ESV har följt upp hur ett antal myndigheter arbetar med ledningssystem som verktyg i styrningen av verksamheten.⁸⁹ Utifrån ESV:s urval har 59 myndigheter valt att delta i undersökningen, varav samtliga är internrevisionsmyndigheter.

Undersökningen visar att myndigheterna använder sig av ledningssystem enligt ESV:s definition av ledningssystem som ”strukturer och processer som myndighetsledningen eller myndighetschefen (fastställer och) använder för att myndigheten ska fullgöra sina uppgifter och nå verksamhetens mål enligt verksamhetskraven”.

ESV:s definition ansluter sig till en gängse definition där begreppet får en bred betydelse, och nästan alla myndigheter som deltog i undersökningen har ledningssystem enligt den breda definitionen. Undersökningen visar dock att myndigheterna sällan använder begreppet ”ledningssystem” och att ”styrmodell” är en vanligare benämning. Undantaget är inom de områden där det finns förordningskrav om att upprätta just ett ledningssystem för ett visst syfte.

Myndigheterna i undersökningen har ofta flera system som ibland binds samman av ett övergripande system för planering och uppföljning eller verksamhetsstyrning. De andra ledningssystemen binds då samman genom att de får information från eller ger information till det övergripande systemet.

⁸⁷ I fem fall avser beredningen inte att lämna förslag till beslut om åtgärder.

⁸⁸ En styrelsemyndighet anger att de även har en beredningsgrupp utanför styrelsen.

⁸⁹ ESV 2019:46, Ekonomistyrningsverket, *Ledningssystem inom statlig ekonomisk styrning*, 2019.

Ett ledningssystem, i betydelsen systematiserat arbete, bidrar till att myndigheten kan utföra sina uppgifter och nå verksamhetens mål enligt verksamhetskraven (och god förvaltning). Ledningssystemet säkerställer då att det vid myndigheten finns en intern styrning och kontroll som fungerar betryggande. Flera myndigheter har inom ramen för ledningssystemet för planering och uppföljning beaktat de perspektiv som ingår i processen för intern styrning och kontroll. Arbetet med intern styrning och kontroll är då integrerat i ett ledningssystem för verksamhetsstyrning.

Om en myndighet väljer att integrera arbetet med intern styrning och kontroll med ledningssystemet för verksamhetsstyrning, kan det innebära att myndigheten samordnar arbetsmoment som annars hade behövts genomföras fler gånger. Detta bör innebära en arbetsbesparing för myndigheten. ESV bedömer också att kvaliteten i arbetet kan gynnas av ett sammanhållet arbete eftersom risken för att information ska förvanskas eller gå förlorad minskar.

För den statliga förvaltningen som helhet kan det finnas en vinst i att vi definierar och använder ett enhetligt begrepp för det ledningssystem, i form av processer och strukturer, som myndighetsledningarna eller myndighetscheferna använder för att styra sina verksamheter. En gemensam begreppsapparat kan utgöra en grund för jämförelser och utveckling på enskilda myndigheter men också av förvaltningen som helhet. ESV bedömer vidare att ledningssystemen behöver vara utformade utifrån de unika förutsättningar som finns på respektive myndighet. Ett ledningssystem för en och samma sak kan därför se olika ut hos olika myndigheter.

Om vi ser ett ledningssystem för verksamhetsstyrning som en cykel av att planera, genomföra, följa upp och åtgärda går det att placera övriga ledningssystem inom denna cykel. Ledningssystemets yttre ring är då planeringen och uppföljningen och innanför ringen finns till exempel ledningssystem för kompetensförsörjning, riskhantering och internrevision.

Myndigheterna ser även ledningssystem för verksamhetsstyrning som mer idéburet och mindre formstyrt. Tyngdpunkten ligger på pedagogik med utgångspunkt i exempelvis vision, mission och värderingar samt från helhet, samband och beroenden. ESV:s uppföljning ger också en bild av att systemet saknar den tyngd på evidens och dokumentation som kan finnas inom andra, mer formaliserade, ledningssystem. Sök- och spårbarhet väger inte lika tungt inom planering och uppföljning som inom redovisning och rapportering.

ESV kan även konstatera att myndigheternas ledningssystem ofta utgår från lagar och förordningar. Det finns en omfattande beskrivning av ledningssystemets varför, hur och vad i dessa författningar. Det saknas dock en samlad beskrivning av vilka

författningar som utgör grunden för en myndighets ledningssystem och hur dessa författningar interagerar.

5 En väl fungerande internrevision

I avsnitt 5.1 berättar vi om hur myndigheterna efterlever internrevisionsförordningen. Avsnitt 5.2 handlar om internrevisionens möjlighet till organisering genom samordning. Avsnitt 5.3 redovisar internrevisionens resurser och avsnitt 5.4 behandlar internrevisionens kvalitetsarbete.

5.1 Myndigheternas regelefterlevnad

Internrevisionens uppdragsgivare är myndighetens ledning. Om myndigheten har en styrelse är det styrelsen som är internrevisionens uppdragsgivare, annars är det myndighetschefen. Internrevisionens uppdrag enligt internrevisionsförordningen (2006:1228) är kopplat till myndighetens process för intern styrning och kontroll. Internrevisionen ska granska och lämna förslag till att förbättra myndighetens process för intern styrning och kontroll. Granskningen ska genomföras utifrån en analys av myndighetens risker.

I ESV:s enkät har myndigheterna fått svara på om de har följt regelverket för internrevision⁹⁰. Samtliga myndigheter har svarat att de följer regelverket för internrevision.

5.2 Samordning av internrevision

Enligt 8 § internrevisionsförordningen får en myndighet samordna sin internrevision med en annan myndighet, organisatoriskt eller genom samordnade granskningar.

I ESV:s enkät till internrevisionsmyndigheterna ställdes frågan om myndighetens internrevision är organisatoriskt samordnad med en annan myndighet, och i så fall vilken myndighet.⁹¹ Notera att frågan inte avser två myndigheter som var för sig anställer samma person som internrevisionschef. Statens lantbruksuniversitet svarade att deras internrevision var samordnad med Sveriges geologiska undersökning och Socialstyrelsen svarade att den var samordnad med E-hälsomyndigheten. Sveriges geologiska undersökning är inte internrevisionsmyndighet.

ESV frågade också de myndigheter som i dag inte organisatoriskt samordnar sin internrevision om de ser ett behov av att göra det. Tre myndigheter uppgav att de såg ett sådant behov. Myndigheterna kunde också utveckla sitt svar om de så önskade. En myndighet skrev att det möjligen fanns ett behov för dem eftersom de inte

⁹⁰ SFS 2006:1228, *Internrevisionsförordning*.

⁹¹ Fråga 4 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

behöver en internrevisor på 100 procent. En annan myndighet tyckte att samordning bidrar till ökad kvalitet.

Internrevisionen på fyra myndigheter har genomfört samordnad granskning med annan myndighet. Statens lantbruksuniversitet, Karlstads universitet och Linnéuniversitetet hänvisade till en samordnad granskning av systemet LADOK. Polismyndigheten hänvisade till samordnad granskning med Trafikverket och Åklagarmyndigheten.⁹²

Av de myndigheter som svarat att de inte genomfört samordnade granskningar uppgav sju myndigheter att de såg ett sådant behov. Myndigheterna kunde också utveckla sitt svar om de så önskade:

- Försvarets materielverk såg möjligheter till granskning tillsammans med Försvarmakten och Totalförsvarets forskningsinstitut.
- Pensionsmyndigheten nämnde Försäkringskassan och Skatteverket som möjliga samarbetspartners.
- Statens servicecenter såg framför sig myndighetsgemensamma granskningar med anledning av Statens servicecenters övertagande av servicekontoren.
- ESF-rådet nämnde en planerad gemensam granskning tillsammans med Tillväxtverket.
- En myndighet flaggade för att upphandling, bisysslor och oegentligheter vore bra områden för samordnade granskningar.

5.3 Internrevisionens resurser

Internrevisionen behöver tillräckliga resurser för att kunna bedriva arbetet i enlighet med internrevisionsförordningen och god sed. Den statliga internrevisionens resurser håller sig relativt konstant mellan åren. Antalet årsarbetskrafter är i det närmaste oförändrat. Fyra myndigheter har under 2019 haft en internrevisionschef som även är anställd vid en annan internrevisionsmyndighet.⁹³

Tabell 6. Antalet årsarbetskrafter

	2019	2018	2017
Antalet årsarbetskrafter under inom myndigheternas internrevisionsfunktioner ⁹⁴	149	146	145
Antalet årsarbetskrafter för köpta internrevisionstjänster	5	7	5
Summa årsarbetskrafter	154	153	150

Tabellen visar storleken på den statliga internrevisionen mätt som årsarbetskrafter över en treårsperiod. Källa: Fråga 8 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

⁹² Fråga 5 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

⁹³ Fråga 9 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

⁹⁴ Inkluderar eventuella inlånade resurser från övriga myndigheten.

Antalet årsarbetskrafter för internrevisionen har ökat med en årsarbetskraft netto jämfört med föregående år. Det finns inte en enskild förklaring till förändringen utan den beror på många mindre förändringar. Myndigheterna har köpt internrevisionstjänster motsvarande fem årsarbetskrafter, vilket är en minskning med två årsarbetskrafter jämfört med föregående år. Det går inte att se någon generell koppling mellan minskningen av köpta internrevisionstjänster och ökningen av årsarbetskrafter vid de enskilda myndigheternas internrevisioner.

Sammanlagt har 11 myndigheter (10 myndigheter 2018) redovisat att de haft mindre än en årsarbetskraft för internrevision och 41 myndigheter (37 myndigheter 2018) har redovisat att de har haft en eller två årsarbetskrafter. Resterande 18 myndigheter (22 myndigheter 2018) har haft mer än två till 14 årsarbetskrafter under 2019.

Tabell 7. Internrevision med mindre än en årsarbetskraft (antal årsarbetskrafter)

	2019	2018	2017
Mittuniversitetet	0,4	0,3	0,5
Länsstyrelsen i Jämtlands län	0,4	0,4	0,4
Myndigheten för yrkeshögskolan	0,4	0,4	0,3
Centrala Studiestödsnämnden	0,5	0,7	0,1
Statens kulturråd	0,5	0,5	0,5
Statens skolverk	0,5	1,6	1,3
Universitet och högskolerådet	0,6	1,0	0,7
Länsstyrelsen i Västerbottens län	0,6	0,6	0,6
Luffartsverket	0,8	1,1	1,3
Naturvårdsverket	0,8	0,6	0,8
Karlstads universitet	0,8	0,8	1,0

Tabellen visar en sammanställning av myndigheter som har använt mindre än en årsarbetskraft, inklusive köpta tjänster, för internrevision. Källa: Fråga 8 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

Åtta av myndigheterna med mindre än en årsarbetskraft för internrevision fanns med även föregående år. Länsstyrelserna i Jämtland och Västerbotten delar internrevisionschef. Detsamma gäller Centrala studiestödsnämnden och Mittuniversitetet. Myndigheten för yrkeshögskolan och Universitet och högskolerådet delade internrevisionschef under delar av 2019.⁹⁵ En förklaring till att några myndigheter redovisat mindre resurser jämfört med tidigare år kan vara tjänstledigheter eller att internrevisionschefen slutat och att det tagit viss tid innan ersättare kommit på plats.

Myndighetsledningen kan välja att upphandla kompletterande resurser externt eller köpa tjänsten från en annan internrevisionsmyndighet, med beaktande av kravet att internrevisionen ska ledas av en chef anställd vid myndigheten. Det är dock inte

⁹⁵ Fråga 9 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

något som myndigheterna gör i någon större utsträckning. Myndigheten kan också tillföra andra interna resurser för att stödja internrevisionen, om det är lämpligt med hänsyn till de krav som ställs på hur internrevisionen ska bedrivas.

5.4 Kvalitetssäkring av internrevision

Det är god sed att myndigheten upprätthåller och förbättrar kvaliteten⁹⁶ i sin internrevision genom intern och extern kvalitetssäkring.

Tabell 8. Utvärdering av internrevisionen (antal myndigheter)

	2019	2018	2017
Myndigheten har genomfört en extern kvalitetssäkring av sin internrevision under den senaste femårsperioden.	63	59	53
Internrevisionen har ett internt kvalitetssäkringsprogram.	66	64	64
Resultatet av det interna kvalitetsarbetet har rapporterats till myndighetsledningen.	57 ⁹⁷	55	52
Internrevisionen har en åtgärdsplan för att hantera eventuella brister/utvecklingsområden som framkommit genom det interna kvalitetsarbetet.	62 ⁹⁸	57	48

Tabellen visar myndigheternas former för att utvärdera sin internrevision. Källa: Fråga 6 och 7 i ESV:s enkät till myndigheterna (se bilaga 2).

Av myndigheternas internrevisioner har 66 av 70 ett program för intern kvalitetssäkring. Det är en liten ökning jämfört med föregående år. Av de 66 myndigheter som svarat att de har ett internt kvalitetssäkringsprogram anger nio myndigheter att resultatet inte rapporterats till myndighetsledningen. Flera av myndigheterna har dock lämnat rimliga förklaringar till varför man inte rapporterat till myndighetsledningen. Två myndigheter har svarat att man inte har haft några allvarigare brister att rapportera, en annan anger att de rapporterar vid behov. Ytterligare två myndigheter säger att man kommer att rapportera under 2020. Fyra myndigheter har svarat nej på frågan om de har en plan för att hantera eventuella brister/utvecklingsområden som framkommit genom det interna kvalitetsarbetet. Av myndigheternas kommentarer framgår att en av myndigheterna inte har någon samlad plan. En annan säger att man inte har något utestående att hantera. En tredje skriver att planen inte är dokumenterad.

Den externa kvalitetssäkringen av internrevisionen är en del av internrevisionens, och därmed myndighetens, kvalitetsarbete. Genom en extern granskning får myndigheten en utomstående parts bedömning av om internrevisionens verksamhet bedrivs enligt god sed.

⁹⁶ För alla myndigheter gäller även att fortlöpande utveckla verksamheten enligt 6 § *Myndighetsförordning (2007:515)*.

⁹⁷ Frågan har besvarats av de 66 myndigheter som uppgivit att internrevisionen har ett internt kvalitetssäkringsprogram.

⁹⁸ Frågan har besvarats av de 66 myndigheter som uppgivit att internrevisionen har ett internt kvalitetssäkringsprogram.

Den 31 december 2019 hade 66 myndigheter genomfört en extern kvalitetssäkring under de senaste fem åren (fyra myndigheter hade ännu inte varit internrevisionsmyndighet i fem år vid utgången av 2019). Under åren 2015–2019 har sammanlagt 63 myndigheter (95 procent) genomfört en extern kvalitetssäkring av sin internrevision.

De tre myndigheter som inte har genomfört en extern kvalitetssäkring under de senaste fem åren (Inspektionen för vård och omsorg, Kammarkollegiet och Statens pensionsverk) har svarat att de kommer genomföra en extern kvalitetssäkring 2020.

Under 2019 utvärderade 16 myndigheter sin internrevision. Samtliga 16 myndigheter fick bedömningen att internrevisionsfunktionens verksamhet bedrevs i överensstämmelse med internrevisionsförordningen med ESV:s föreskrifter och allmänna råd, samt med IIA:s riktlinjer för yrkesmässig internrevision (IPPF).

En viktig del av en extern kvalitetssäkring är de förbättringsförslag som redovisas i rapporterna, eftersom de ger internrevisionsfunktionen en möjlighet att ytterligare förbättra sin verksamhet. Det finns många intressanta förbättringsförslag i rapporterna, bland annat om arbetets beskaffenhet, planering och att genomföra uppdrag (se bilaga 3).

Riksrevisionen och ESV får samverka med internrevisionen i den utsträckning det är förenligt med god revisionssed. Riksrevisionen och ESV tar del av internrevisionens rapporter och bedömer om de kan användas som underlag för ESV:s revisionsberättelser över förvaltnings- och kontrollsystemen av EU-medel. Riksrevisionen och ESV har inte använt internrevisionens rapportering som underlag för sitt uttalande.

6 Internrevisionens arbete med revisionsplaner och granskningsrapporter

Det här kapitlet handlar om ESV:s genomgång av internrevisionsmyndigheternas revisionsplaner och revisionsrapporter under 2019. Genomgången består av två delstudier:

- En genomgång av innehåll och inriktning i myndigheternas revisionsplaner för 2018 och 2019, samt jämförelse med resultaten från studien 2011⁹⁹.
- En fördjupad innehålls- och textanalys av ett urval av de inskickade granskningsrapporterna med koppling till revisionsplaner för 2018.

Syftet med studien är att öka kunskapen om inriktningen på och innehållet i internrevisionsfunktionernas arbete samt hur inriktningen på arbetet har förändrats över tid.

6.1 Sammanfattning av studien

Under 2019 har ESV begärt in internrevisionsmyndigheternas revisionsplaner för 2018 och 2019, samt internrevisionens granskningsrapporter för 2018.

De antalsmässigt överlägset största granskningsområdena¹⁰⁰ är, och har varit, Ledning och verksamhetsstyrning samt Myndighetsspecifika granskningar. På tredje plats kommer granskningar av it- och informationssäkerhet.

Vid en jämförelse mellan revisionsplanerna för 2018 och 2019 noteras att omfattningen på granskningsområdena i vissa fall varierar i relativt stor utsträckning mellan åren, men att områden som är specifikt för respektive myndighet utgör basen. Intrycket är att internrevisionsfunktionerna strävar efter att hålla bredd på granskningsområdena.

ESV har noterat några möjliga förbättringsområden utifrån genomgången av revisionsplanerna:

- Redovisningen av internrevisionens resurser och hur de används är inte alltid fullständig. För att en läsare ska kunna få en fullständig bild bör även rådgivningsaktiviteter, uppföljning, planering, kompetensutveckling och övrig administrativ tid redovisas och resurssättas.

⁹⁹ ESV 2012:1, Ekonomistyrningsverket, Ekonomistyrningsverkets årliga rapport 2012 om den statliga internrevisionen, 2012. ESV 2013:32, Ekonomistyrningsverket, Ekonomistyrningsverkets årliga rapport 2013 om den statliga internrevisionen, 2013.

¹⁰⁰ Granskningsområdena redovisas i figur 1 nedan i avsnitt 6.4.1.

- Det är ovanligt att prioriteringar mellan granskningar anges i planen och det framgår inte alltid när i tiden en viss granskning är tänkt att genomföras.

Analysen av de utvalda granskningsrapporterna visar på viss variation i såväl omfattning som struktur. Sammanfattningsvis konstaterar ESV att internrevisionens granskningsrapporter har följande kännetecknande drag:

- Strukturen är relativt homogen, samtidigt som antal sidor och ord varierar stort.
- Nästan samtliga rapporter beskriver granskningens syfte såväl som den specifika metoden för hur granskningen har genomförts.
- Omkring två tredjedelar av rapporterna innehåller ett avsnitt som beskriver granskningens koppling till revisionsplanen.
- En knapp tredjedel av rapporterna specificerar uttryckligen vilken eller vilka frågor som besvaras i rapporten.
- I princip alla rapporter presenterar iakttagelser och lämnar en bedömning av dessa iakttagelser.
- De flesta av rapporterna för någon form av diskussion om vad risken med en iakttagelse är eller vad ett icke önskvärt utfall för en iakttagelse riskerar leda till.
- Drygt hälften av rapporterna använder någon form av riskmodell, exempelvis med färger eller trafikljus.
- Det saknas oftast en definition av vad som är en risk.
- Specificerade rekommendationer lämnas i fyra av fem av rapporterna.

6.2 Tidigare studier

Under 2011 begärde ESV in revisionsplaner från alla myndigheter med inrättad internrevision (63 myndigheter vid den tidpunkten). För att få en bild av hur många av granskningarna i revisionsplanerna som genomfördes begärde ESV även in internrevisionsfunktionernas årsrapporter¹⁰¹ nästföljande år.

Före 2011 saknades en övergripande bild av vad internrevisionsfunktionernas granskning var inriktad på. Det fanns en vanligt förekommande syn på vad en internrevisor gör. Många uppfattade det som att en internrevisor i stort sett gör samma saker som en externrevisor, det vill säga granskar redovisning och årsredovisningar. Det visade sig inte stämma. Internrevisionens i särklass största granskningsområde 2011 var, och är fortfarande, Ledning och verksamhetsstyrning.

6.3 ESV:s genomförande av studien

Under 2019 har ESV genomfört en uppföljande studie av den tidigare utredningen om revisionsplaner och rapportering. Rapporter från fem granskningsområden har valts ut och analyserats utifrån struktur, omfattning, klassificering av risker och

¹⁰¹ Årsrapport är inte en reglerad form för att rapportera granskningens resultat till myndighetsledningen.

användning av riskmodeller samt rekommendationer som lämnats utifrån granskningen.

Som underlag till studien begärde ESV in internrevisionsmyndigheternas revisionsplaner för 2018 och 2019, samt granskningsrapporterna för 2018. ESV valde att inte begära in granskningsrapporterna för 2019, då ESV bedömde att rapporterna inte skulle vara färdigställda vid tidpunkten för studiens genomförande.

Tabell 9. Insamlade revisionsplaner och granskningsrapporter

	Antal lämnade revisionsplaner (andel av totalt antal)	Antal lämnade granskningsrapporter (andel av totalt antal)
2011	63 (100 %)	-
2018	66 (96 %)	309 (68 %)
2019	65 (94 %)	-

I tabellen redovisas det material som ESV samlat in från internrevisionsmyndigheterna.

I 2019 års studie inkom 66 av 69 tillfrågade myndigheter med sina revisionsplaner för 2018 medan 65 myndigheter lämnade in sin revisionsplan för 2019. En internrevisionsmyndighet hade tillkommit för 2019 och två myndigheter skickade enbart in sina revisionsplaner för 2018. Vid motsvarande genomgång 2011 omfattades alla 63 myndigheter med inrättad internrevision.

För respektive år har granskningarna i revisionsplanerna klassificerats utifrån granskningsområde. Vi har även gått igenom och bedömt revisionsplanerna utifrån ett antal kriterier.

I vissa fall har ESV fått in fler granskningsrapporter än vad som funnits med i revisionsplanen för 2018. Det kan bero på att det är granskningar som funnits med i tidigare revisionsplan men som avslutats 2018. Det kan även handla om rådgivningsuppdrag och/eller tillägg till revisionsplanen. Eftersom vi har valt att även låta de här rapporterna ingå i ESV:s analys av granskningsrapporter så har vi tagit med dem i ESV:s klassificering av granskningsområden.

Totalt beräknar ESV att internrevisionsmyndigheterna har gjort 458 granskningsrapporter för 2018. ESV har fått in 309 av dessa rapporter och har valt ut 133 av dem för ingående textanalys i textanalysverktyg. ESV har främst valt ut rapporter med granskningsområden som är gemensamma för internrevisionsfunktionerna.

6.4 Studie av revisionsplaner

ESV har fördelat revisionsplanernas granskningsaktiviteter på granskningsområden både vid genomgången 2011 och genomgångarna 2019, med några justeringar mellan åren:

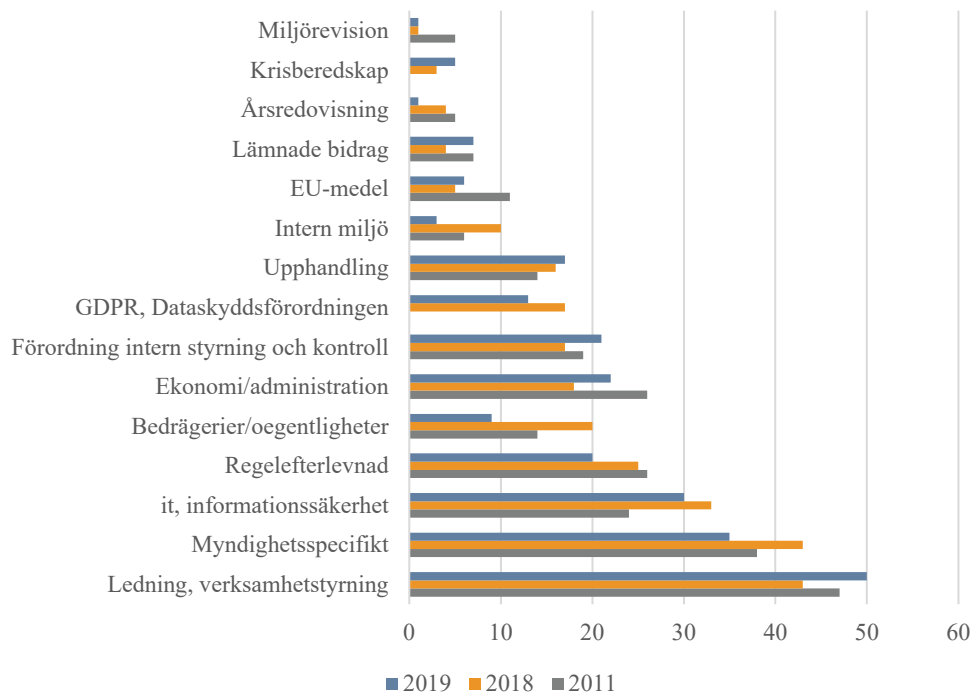
- Två granskningsområden har tillkommit sedan 2011, nämligen dataskyddsförordningen (GDPR) och Krisberedskap.
- ESV har brutit ut granskningar utifrån förordningen om intern styrning och kontroll (2007:63) och lagt det som ett separat granskningsområde. I 2011 års studie redovisades dessa granskningar under området Granskning av intern styrning och kontroll samt ledning och kommunikation.
- Området Granskning av intern styrning och kontroll samt ledning och kommunikation har bytt namn till Granskning av ledning och verksamhetsstyrning.
- Området Granskning av it-säkerhet har bytt namn till it, informationssäkerhet.
- För 2019 har ett nytt område tillkommit inom området regelefterlevnad, nämligen området Säkerhetsskydd med granskning av myndighetens efterlevnad av säkerhetsskyddsförordningen.

6.4.1 Vilka områden granskar myndigheterna?

De antalsmässigt överlägset största granskningsområdena är, och har varit, Ledning och verksamhetsstyrning samt Myndighetsspecifika granskningar. Att gruppen Myndighetsspecifika granskningar ligger så högt är naturligt eftersom det är här granskningarna av myndighetens kärnverksamhet finns. På tredje plats kommer granskning av it/informationssäkerhet.

Vid en jämförelse mellan revisionsplanerna för 2018 och 2019 noteras att omfattningen på granskningsområdena i vissa fall varierar i relativt stor utsträckning mellan åren, men att områden som är specifika för respektive myndighet utgör basen. Intrycket är att internrevisionsfunktionerna strävar efter att hålla bredd på granskningsområdena. Vissa av skillnaderna mellan åren beror sannolikt på vad internrevisionen har granskat under tidigare år. Andra skillnader har kopplingar till förändrade regelverk. Det går också att ana trender för vissa granskningsområden.

Figur 1. Antal myndigheter som har planerat att genomföra minst en granskning inom ett granskningsområde fördelat på år.



Granskning av ledning och verksamhetsstyrning

Här ingår granskningar av ledningsprocessen, övergripande processer (bland annat övergripande processer för it), granskning av investeringsprojekt och granskningar inom området ledning/kommunikation.

Drygt 75 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Motsvarande siffra var drygt 65 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 och närmare 75 procent för myndigheterna i studien för 2011.

Myndighetsspecifika granskningar

Exempel på granskningar inom detta område är granskning av olika organisatoriska enheter inom myndigheten samt verksamhetsprocesser och ärendehandläggning som är speciell för just denna myndighet.

Knappt 54 procent av myndigheterna som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 65 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med drygt 60 procent för 2011.

Granskning av it, informationssäkerhet

Bland granskningarna finns bland annat rapporter om ledningssystem för informationssäkerhet, systemförvaltning, styrning av informationssäkerhetsarbetet och kontinuitetsplanering.

Drygt 46 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har genomfört minst en granskning inom detta område. Hälften av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med närmare 40 procent för 2011.

Granskning av regelefterlevnad

Kategorin omfattar interna och externa regelverk. De externa regelverken kan vara lagar och förordningar som till exempel avgiftsförordning (1992:191), personuppgiftslagen (1998:204) eller rättssäker ärendehantering (myndighetsförordning (2007:515)). De interna regelverken kan exempelvis vara styr- och ledningsdokument, regelverk om vad som gäller för tjänsteresor, bisysslor eller extern/intern representation.

Drygt 31 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Knappt 38 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med drygt 40 procent för 2011.

Granskning av bedrägerier/oegentligheter

Granskningarna handlar bland annat om hur myndigheterna arbetar med att förebygga, upptäcka och hantera oegentligheter och korruption men även till viss del om oegentlighetsrisker i enskilda processer.

Drygt 15 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 30 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med drygt 20 procent för 2011.

Granskning av ekonomi/administration

Området omfattar processerna för ekonomi- och personaladministration samt administrativa system, processer och rutiner. Exempel är granskningar av utbetalningsprocessen, faktureringsprocessen, leverantörsfakturor, lönehantering, ekonomistyrningsmodellen, HR-processen och hanteringen av allmänna handlingar.

Knappt 34 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 27 procent av

de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med drygt 40 procent för 2011.

Granskning utifrån förordning om intern styrning och kontroll

Granskningarna omfattar bland annat myndighetens övergripande process för intern styrning och kontroll, myndighetens efterlevnad av förordningen och chefers självutvärderingar av intern styrning och kontroll.

Drygt 32 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 25 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med drygt 30 procent för 2011.

Granskning av GDPR och dataskyddsförordningen

Granskningarna handlar till huvudsak om myndigheternas förberedelser och anpassningar inför införandet av GDPR och dataskyddsförordningen.

20 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 som har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område, jämfört med drygt 25 procent för de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018. Området var inte aktuellt 2011.

Granskning av upphandling

Granskningarna omfattar bland annat upphandling av varor och tjänster, direktupphandling, säkerhetsskyddade upphandlingar, organisation och styrning av processen för upphandling, avtalshantering i samband med upphandlingar samt efterlevnad av LOU och interna regler/riktlinjer.

Drygt 26 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 24 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med drygt 22 procent för 2011.

Granskning av intern miljö

Granskningarna omfattar bland annat organisatorisk och social arbetsmiljö, kultur, etikfrågor, jämlikhet och jämställdhet, medarbetares säkerhetsmedvetenhet samt myndighetens hantering av kränkningar och trakasserier.

Knappt 5 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 15 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med knappt 10 procent för 2011.

Granskning av EU-medel

Drygt 10 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 6 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med drygt 17 procent för 2011.

Granskning av lämnade bidrag

Granskningarna avser huvudsakligen processer för utbetalningar av statsbidrag.

Drygt 9 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 6 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med drygt 11 procent för 2011.

Granskning av årsredovisning

Drygt 1 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Drygt 6 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med knappt 8 procent för 2011.

Granskning av krisberedskap

Knappt 8 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område, jämfört med knappt 5 procent för de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018. Området var inte aktuellt 2011.

Granskning av miljörevision

Drygt 1 procent av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2019 har planerat att genomföra minst en granskning inom detta område. Lika många, drygt 1 procent, av de myndigheter som inkommit med revisionsplan för 2018 har minst en granskning i den här kategorin, jämfört med knappt 8 procent för 2011.

6.4.2 Lakttagelser från revisionsplanerna för 2018 och 2019

Vid genomläsningen av revisionsplanerna för 2018 och 2019 har ESV, utifrån ett antal kriterier, bedömt regelefterlevnaden och tydligheten för myndighetsledningen, som ska fatta beslut om revisionsplanen.

Tabell 10. Revisionsplaner som uppfyller ESV:s kriterier för regelefterlevnad och tydlighet (procent)

Analysvariabel	2019	2018	2011
Tydlig hänvisning till internrevisionens riskanalys	95	96	
Övergripande bild av internrevisionens resurser och hur de används	71	82	78
Revisionsplanen omfattar aktiviteten kompetensutveckling	85	82	
Revisionsplanen omfattar uppföljning av tidigare lämnade rekommendationer	86	85	44
Rådgivning tas upp som en aktivitet i revisionsplanen	86	86	
Bakgrundsbeskrivning lämnas till förslag till granskningar	92	96	
Beskrivning av syfte lämnas till förslag till granskningar	92	88	81
Granskningarna i revisionsplanen är resurssatta	72	77	74
Planerad tidpunkt för granskningsaktiviteter	57	52	
Revisionsplanen omfattar prioriteringar mellan granskningar	9	9	
Någon form av tidsbuffert finns i revisionsplanen	29	42	

Tabellen visar hur stor procentuell andel av revisionsplanerna som ESV bedömer uppfyller kriterierna för regelefterlevnad och tydlighet för myndighetsledningen.

Revisionsplanen ska bygga på riskanalys

Internrevisionens förslag till revisionsplan ska bygga på en analys av verksamhetens risker. Riskanalysen ska vara internrevisionens självständiga bedömning av myndighetens risker, men myndighetens egen riskanalys utgör ett av underlagen. I 62 av de 65 revisionsplanerna för 2019 fanns det en tydlig hänvisning till internrevisionens riskanalys. Motsvarande siffra för 2018 var 63 av 66. Det saknades en tydlig hänvisning i tre revisionsplaner för respektive år (men inte för samma myndigheter båda åren). Det behöver dock inte betyda att revisionsplanerna inte bygger på en riskanalys, även om det inte framgår för den som tar del av planen.

Många av revisionsplanerna, men inte alla, beskriver vilka underlag som internrevisionen har använt för sin riskanalys, bland annat nämns myndighetens riskanalys, intervjuer, omvärldsbevakning och egna granskningar. Några internrevisionsfunktioner har angett att man delar myndighetsledningens riskbedömning. I några revisionsplaner redovisas mer ingående hur internrevisionen ser på myndighetens risker. Det går dock inte att dra slutsatsen att de övriga internrevisionsfunktionerna inte lämnar information om sin riskanalys till ledningen i annan ordning, eller att myndighetsledningen inte har fått ta del av internrevisionens riskanalys.

Det finns några exempel på att revisionsplanen omfattar två eller tre år.

Internrevisionens resurser och hur de används

Det är värdefullt att internrevisionens uppdragsgivare kan få en fullständig bild av internrevisionens resurser och hur de används. Enligt ESV:s bedömning ger 46 av de 65 revisionsplanerna för 2019 en sådan bild, medan 19 stycken inte gör det.

Motsvarande siffra för revisionsplanerna för 2018 är att 54 av de 66 revisionsplanerna ger en fullständig bild, medan 12 stycken inte gör det.

I genomgången för 2011 redovisade 47 av 63 internrevisionsfunktioner en övergripande bild av internrevisionens resurser och hur de används, medan 16 stycken inte gjorde det.

Exempel på sådant som saknas är att internrevisionsfunktionen enbart redovisar gransknings-, rådgivnings- och uppföljningsaktiviteter i planen men inga aktiviteter för planering, administration eller kompetensutveckling.

Internrevisionens kompetensutveckling

I 55 av 65 revisionsplaner för 2019 listade internrevisionsfunktionen aktiviteten kompetensutveckling. Motsvarande siffra för 2018 var 54 av 66. Här har ESV valt att räkna in alla omnämmanden av kompetensutveckling, det vill säga även när kompetensutveckling enbart nämns i text eller ingår som en del i en grupp av aktiviteter.

Att kompetensutveckling inte nämns i revisionsplanerna behöver dock inte innebära att det inte förekommer. Det kan helt enkelt vara så att internrevisionschefen i några fall inte har ansett att den egna kompetensutvecklingen är intressant för myndighetsledningen, och valt att fokusera på granskningsaktiviteterna.

Uppföljning och rådgivning finns med i revisionsplanen

Internrevisionen ska enligt god sed följa upp att de åtgärder som myndighetsledningen beslutat om, med anledning av internrevisionens rapporterade iakttagelser och rekommendationer, blir genomförda av myndigheten. Av revisionsplanerna för 2019 innehåller 56 av 65 planer en sådan uppföljning, jämfört med 56 av de 66 revisionsplanerna för 2018. Vid motsvarande genomgång 2011 redovisade 28 av 63 internrevisionsfunktioner tid för uppföljning.

Enligt internrevisionsförordningen ska internrevisionen ge råd och stöd till generaldirektör och styrelse (om myndigheten har styrelse). För att internrevisionens uppdragsgivare ska kunna få en fullständig bild av internrevisionens resurser och hur de används bör revisionsplanen omfatta kända rådgivningsuppdrag samt en uppskattning av tid för tillkommande rådgivningsuppdrag. I revisionsplanerna för 2019 har 56 av 65 internrevisionsmyndigheter inkluderat rådgivningsuppdrag, jämfört med 57 av 66 revisionsplaner för 2018.

Tiden för rådgivningsuppdrag kan motsvaras av tiden för uppdrag som internrevisionen känner till eller av en resursram för kommande rådgivningsuppdrag.

Bakgrundsbeskrivning och syfte till granskningsaktiviteter

För att läsaren ska förstå revisionsplanen är det viktigt att det finns en bakgrundsbeskrivning till och ett syfte med de granskningsaktiviteter som föreslås i planen.

ESV:s genomgång visar att en övervägande del av internrevisionsfunktionerna ger en bakgrundsbeskrivning till granskningsaktiviteterna. I revisionsplanerna för 2019 har 60 av 65 internrevisionsfunktioner lämnat en bakgrundsbeskrivning. Motsvarande siffra för 2018 var 63 av 66 internrevisionsfunktioner.

Något färre internrevisionsfunktioner har beskrivit syftet med granskningsaktiviteterna, det vill säga vad man vill uppnå med granskningen. I revisionsplanerna för 2019 beskrev 60 av 65 internrevisionsfunktioner syftet, jämfört med 58 av 66 för 2018.

Två myndigheter har varken beskrivit granskningarnas bakgrund eller syfte i sina revisionsplaner för 2019, att jämföra med tre myndigheter för 2018.

Vid motsvarande genomgång av revisionsplanerna för 2011 beskrev 51 av 63 myndigheter syftet med granskningarna. Därmed går det att dra slutsatsen att det har blivit vanligare.

Granskningarna i revisionsplanen har inte alltid en tidsbudget

Granskningarna i revisionsplanen bör resurssättas. Då kan läsaren få en bild av ambitionsnivån för en granskning och eventuella prioriteringar mellan olika granskningar. Det förekommer att internrevisionsfunktioner sätter en gemensam tidsbudget för samtliga granskningar, men beräknad tid saknas ibland helt. I revisionsplanerna för 2019 har 47 av 65 internrevisionsfunktioner angett budgeterad tid för enskilda granskningar. För 2018 gjorde 51 av 66 myndigheter det.

Vid motsvarande genomgång för 2011 lämnade 49 av 63 myndigheter uppgift om budgeterad tid för respektive granskningsaktivitet. En försiktig slutsats är att det inte verkar ha blivit vanligare att redovisa budgeterad tid för enskilda granskningar i revisionsplanen.

Prioriteringar mellan och tidpunkt för granskning

När i tiden en viss granskning ska genomföras framgår inte alltid av revisionsplanen. För 2019 har 37 av 65 internrevisionsfunktioner angett en planerad tidpunkt för granskningsaktiviteterna. För 2018 gjorde 34 av 66 myndigheter det. Vanligtvis anger internrevisionen en tidsperiod under året, som ett kvartal eller tertial.

Det är ovanligt att planen omfattar direkta prioriteringar mellan granskningsaktiviteterna. I revisionsplanerna för 2019 har sex av 65 internrevisionsfunktioner gjort någon form av prioritering mellan granskningarna. Motsvarande siffra för 2018 är sex revisionsplaner av totalt 66. Exempel på den här typen av prioriteringar kan vara att internrevisionsfunktionen har lagt vissa granskningar som reserver i mån av tid eller att man redan i planen talar om vad man kommer att välja bort om tiden inte räcker till. Det senare är dock ovanligt.

När det inte finns någon tidsangivelse för när en granskning ska genomföras eller några tydliga prioriteringar mellan granskningsaktiviteterna är det svårt att få en bild av vad internrevisionen kommer att prioritera om den inte hinner genomföra allt som planerats. Till viss del kan resursbrist motverkas genom externa konsulter. Av de 65 myndigheter som skickat in revisionsplaner för 2019 har 25 internrevisionsfunktioner möjlighet att använda sig av externa konsulter vid behov. Av de 25 internrevisionsfunktionerna har 12 stycken tagit externa konsulttimmar i anspråk för enskilda granskningsaktiviteter i revisionsplanen för 2019.

I 19 av de 65 revisionsplanerna för 2019 anges någon form av tidsbuffert för granskningsaktiviteter, jämfört med 28 av 66 för 2018. Tidsbufferten kan vara i form av egen reserverad tid eller möjlighet att använda externa konsulter.

Administrativ tid

På grund av att revisionsplanerna ser så olika ut vad gäller redovisning av aktiviteter och tid så har det tyvärr inte varit möjligt att jämföra andelen administrativ tid mellan internrevisionsfunktionerna.

6.5 Studie av internrevisionens granskningsrapporter

För att öka möjligheten till en fördjupad analys av inriktning och innehåll i internrevisionens arbete har ESV begärt in granskningsrapporter från 2018. Sammanlagt har vi fått in 309 rapporter från myndigheter som ska följa internrevisionsförordningen. ESV beräknar att det utgör 68 procent av internrevisionsmyndigheternas totala antal granskningsrapporter för 2018. Rapporterna har delats in i grupper efter granskningsområden (se figur 1).

För att skapa ett urval med jämförbara granskningsrapporter från så ett stort antal myndigheter som möjligt har ESV i analysen valt att fokusera på områden som är gemensamma för internrevisionsfunktionerna: bedrägerier/oegentligheter, intern styrning och kontroll, it- och informationssäkerhet samt ledning- och verksamhetsstyrning. ESV har dessutom lagt till granskningsområdet GDPR/Dataskyddsordningen till det strategiska urvalet. Den övergripande analysen av de insamlade granskningsrapporterna visade nämligen att ett antal myndigheter

specifikt granskat detta område under 2018, till följd av EU:s dataskyddsförordning som började gälla samma år.

Sammantaget har ESV analyserat 133 granskningsrapporter som publicerats av internrevisionsfunktionen i 53 myndigheter. Det utgör 43 procent av de insamlade granskningsrapporterna och uppskattningsvis en knapp tredjedel av den totala mängden granskningsrapporter från 2018.

Tabell 11. Urvalet fördelat över granskningsområden

Granskningsområde	Antal rapporter	Antal myndigheter
Bedrägeririsker/oegentligheter	16	16
GDPR - dataskyddsförordningen	15	14
Intern styrning och kontroll (övergripande)	9	8
It- och informationssäkerhet	29	23
Ledning och verksamhetsstyrning	64	39
<i>Samtliga</i>	133	53

Tabellen visar fördelningen av granskningsområdena i ESV:s urval i antal rapporter respektive antal myndigheter. Observera att samma myndighet kan ingå i mer än ett granskningsområde.

ESV har analyserat granskningsrapporterna i två steg. I det första steget lästes samtliga rapporter igenom och bedömdes utifrån fyra huvudsakliga dimensioner avseende rapporternas sammansättning och innehåll:

1. Struktur och omfattning av rapporterna
2. Klassificering av risker och användning av riskmodeller
3. Användning av underkonsult för att utföra granskningen
4. Rekommendationer som lämnas baserat på granskningen

I det andra steget av den fördjupade analysen har vi tittat närmare på sådana rekommendationer som vanligtvis lämnas i internrevisionsens granskningsrapporter. Vi använde ett analysverktyg för att dela in rekommendationerna i separata kategorier och analysera ordfrekvenser och fraser som typiskt används i materialet. Totalt analyserades 128 rapporter, då fem av rapporterna var inskannade som bilder och omöjliga att koda i analysprogrammet.

Rekommendationer i granskningsrapporterna delas på övergripande nivå in i två huvudsakliga klasser: rekommendationer om ”hårda styrmedel” och rekommendationer om ”mjuka styrmedel”. Klassen med hårda styrmedel kännetecknas av förslag på förändringar eller tillägg av formella styrmedel i myndigheten, exempelvis styrdokument, processer och resurser. ESV definierar även rekommendationer som rör ansvar och befogenheter som hårda styrmedel. Klassen med mjuka styrmedel kännetecknas å sin sida av förslag för informella styrmedel som exempelvis kompetensutveckling, kommunikation och fortsatt granskning/uppföljning av ärenden.

Under analysförloppet har ESV delvis utvecklat kategoriseringen för att bättre matcha innehållet i granskningsrapporten. Sammanfattningsvis har 11 kategorier använts i detta steg av analysen, fördelat över de två huvudsakliga klasserna.

Tabell 12. Analyskategorier för rekommendationer som lämnas

Hårda styrmedel	Mjuka styrmedel
Ansvar och befogenheter	Kommunikation (intern/extern)
Dokumentering	Kompetensutveckling
Processer och rutiner	Riskarbete
Rapportering och nyckeltal	Samordning
Resursfördelning	Uppföljning
Styrdokument	

Vissa rekommendationer kan tillhöra flera kategorier, enligt ESV:s bedömning. Det kan exempelvis vara ett förslag om att myndigheten ska utveckla ett specifikt styrdokument (rekommendation om styrdokument), samtidigt som denna uppgift ska utföras av en specifik enhet (rekommendation om ansvar och befogenheter) och att enheten kontinuerligt ska följa upp relevansen i styrdokumentet (rekommendation om uppföljning). Det finns således tillfällen där en och samma text i en granskningsrapport tillhör flera analyskategorier.

6.5.1 Vad kännetecknar internrevisionens granskningsrapporter?

ESV:s analys av de utvalda granskningsrapporterna visar på viss variation i såväl omfattning som struktur. Exempelvis är det relativt stor spridning på rapporternas omfattning, huruvida formella granskningsfrågor specificeras och om rapporten använder specifika modeller för att värdera de risker som iakttas. I andra avseenden finns det stor samstämmighet. Nästan samtliga rapporter beskriver syftet med granskningen och redogör för hur den har utförts samt vilka rekommendationer som har lämnats.

Sammanfattningsvis konstaterar ESV att de analyserade granskningsrapporterna har följande kännetecknande drag:

- Strukturen är relativt homogen samtidigt som antal sidor och ord varierar stort.
- Nästan samtliga rapporter (93 procent) beskriver både granskningens syfte och den specifika metoden för hur granskningen har genomförts.
- Omkring två tredjedelar av rapporterna (65 procent) innehåller ett avsnitt som beskriver granskningens koppling till den årliga revisionsplanen.
- En knapp tredjedel (30 procent) specificerar uttryckligen vilken eller vilka frågor som besvaras i rapporten.
- I princip alla rapporter (95 procent) presenterar iakttagelser och lämnar en bedömning av dessa iakttagelser.

- De flesta av rapporterna (80 procent) för någon form av diskussion om vad risken med en iakttagelse är eller vad ett icke önskvärt utfall för en iakttagelse riskerar leda till.
- De flesta rapporterna (55 procent) använder någon form av riskmodell, exempelvis med färger eller trafikljus.
- Det saknas oftast en definition om vad som är en risk, exempelvis om riskbegreppet innefattar både konsekvens och sannolikhet.
- En underkonsult anlitas i nästan en femtedel (19 procent) av rapporterna.
- Specificerade rekommendationer lämnas i de flesta av de rapporterna (80 procent).

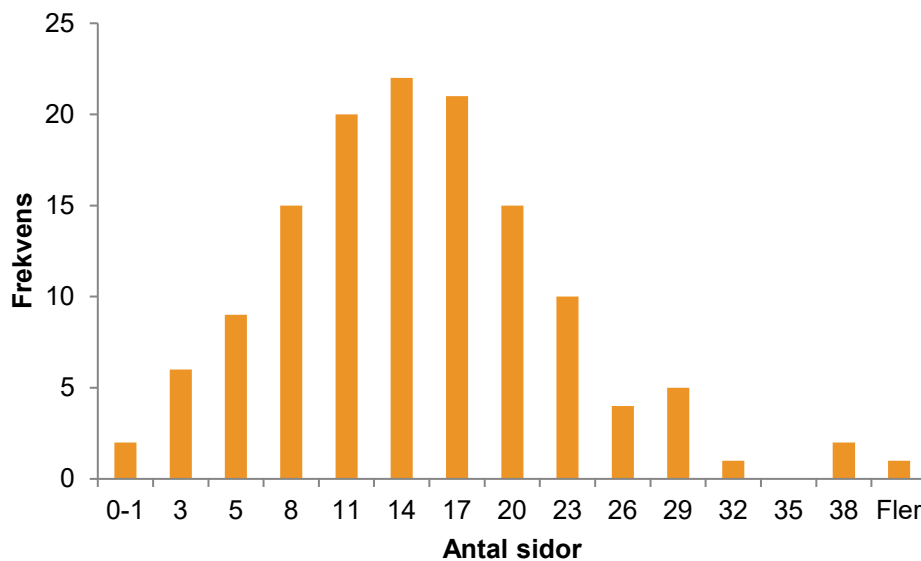
Resultaten i analysens samtliga bedömda dimensioner behandlas mer utförlighet i avsnitt 6.5.2.

6.5.2 Struktur och omfattning på rapporterna

För att få en uppfattning om rapporternas omfattning har vi studerat både antal ord och sidor, inklusive framsida och eventuella bilagor. I de fall där själva granskningsrapporten är en bilaga till ett annat dokument, exempelvis ett myndighetsbeslut, har vi bara räknat själva granskningsrapporten (med eventuella bilagor). Enskilda granskningsrapporter inleds med en kortare rapport av internrevisionen följt av en bilagd rapport från en konsultfirma. I dessa fall har båda delarna räknats in i antalet sidor.

Antal ord har vi beräknat med hjälp av ordräkningsfunktionen i editeringsprogrammet. Vi har inte räknat antal ord i de fem rapporter som skickats in i inskannat bildformat.

Analysen visar en relativt stor variation i omfattningen på rapporterna: 1–80 sidor. Medelvärde är cirka 14 sidor och standardavvikelsen cirka 9 sidor. Medianen är 13 sidor respektive 3 322 ord. Spridningen av antalet sidor är förhållandevis normalfördelad (se figur 2).

Figur 2. Spridningen av antalet sidor i granskningsrapporterna

Rapporternas struktur är dock relativt homogen. Nästan samtliga analyserade rapporter (93 procent) beskriver både granskningens syfte och den specifika metoden för hur granskningen har genomförts. Omkring två tredjedelar av rapporterna (65 procent) innehåller ett avsnitt som beskriver granskningens koppling till den årliga revisionsplanen.

Granskningsrapporternas väldefinierade struktur gör det enklare för beslutsfattare, i såväl den enskilda myndigheten som i andra förvaltningsmyndigheter, att jämföra olika granskningar över tiden och mellan myndigheter.

En knapp tredjedel (30 procent) av de analyserade granskningsrapporterna specificerar uttryckligen vilken eller vilka frågor som besvaras i rapporten. Det vanligaste antalet granskningsfrågor (typvärdet), om sådana finns, är fyra stycken.

Omvänt innebär det att de flesta av rapporterna inte redovisar sina granskningsfrågor. Det är inte nödvändigtvis ett hinder för internrevisionens möjligheter att utföra granskningen och lämna konstruktiva rekommendationer till myndighetsledningen. Avsaknaden av specifika granskningsfrågor försvårar dock läsningen av rapporten och lämnar större tolkningsutrymme åt läsaren.

Klassificering av risker och användning av riskmodeller

Enligt förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll ska myndigheter som omfattas av internrevisionsförordningen (2006:1228) fortlöpande genomföra riskanalyser för att identifiera och värdera omständigheter som påverkar

myndighetsledningens möjligheter att fullgöra ansvaret för verksamheten.¹⁰² Internrevisionens huvudsakliga uppgift är att granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens processer för intern styrning och kontroll. Därmed är riskanalyser även en central del av internrevisions granskningsarbete. Enligt 4 § internrevisionsförordningen ska internrevisionen självständigt granska verksamheten utifrån en analys av dess risker. Enligt ESV:s föreskrifter till samma paragraf ingår risken för korruption, otillbörlig påverkan, bedrägeri och andra oegentligheter i denna riskanalys.

ESV:s analys av granskningsrapporter visar att i princip alla rapporter (95 procent) presenterar iakttagelser och lämnar en bedömning av dessa iakttagelser. De flesta av de rapporterna (80 procent) har exempelvis någon form av diskussion om vad risken med en iakttagelse är eller vad för icke önskvärt utfall en iakttagelse riskerar leda till. Rapporterna saknar dock oftast en förklaring om vad som är en risk i verksamheten, exempelvis om risken avser konsekvensen och något mer. En sådan förklaring kan vara ett stöd för att bättre förstå och tolka granskningsresultatet.

Analysen visar att de flesta (55 procent) av rapporterna använder någon form av riskmodell. Den vanligaste formen innebär en färgkodning av iakttagelser utifrån allvarlighetsgrad (trafikljus). Det är också relativt vanligt med en textbaserad riskbeskrivning utan färgkodning (där exempelvis risker klassificeras som låga, medel eller höga). I vissa rapporter används en riskmodell utan någon beskrivning av vad modellen används till eller vad de olika beteckningarna betyder. Rapporterna, och därmed iakttagelserna och rekommendationerna, kan bli tydligare med en beskrivning av riskmodellen som används.

Användning av underkonsult för att utföra granskningen

De flesta granskningarna i de analyserade rapporterna utförs av anställda i myndigheternas internrevisionsfunktion. Samtidigt har en underkonsult anlåtats i nästan en femtedel (19 procent) av granskningsrapporterna i urvalet. ESV:s analys visar inte på någon avgörande skillnad i struktur och innehåll mellan dessa två typer av rapporter.

Analysen visar däremot att det är något vanligare att underkonsulter använder riskmodeller i rapporterna. I 84 procent av granskningarna där myndigheten anlitat underkonsulter användes en riskmodell, jämfört med i 55 procent av rapporterna som helhet. Enligt ESV:s regressionsanalys finns ett svagt positivt statistiskt signifikant samband mellan att använda en underkonsult i granskningen och att en riskmodell

¹⁰² Förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll, med föreskrifter och allmänna råd.

används i analysen (korrelation på 0.28 och regressionskoefficient 0.36). Antalet observationer är samtidigt för litet för att dra några mer övergripande slutsatser.

Rekommendationer som lämnas baserat på granskningen

Specificerade rekommendationer lämnas i de flesta av de analyserade rapporterna (80 procent). Det finns också exempel på rapporter som kortats ner av olika anledningar, exempelvis av sekretesskäl eller att arbetet med rapporten inte kunde slutföras. Detta är i några fall anledningen till att rapporterna som ESV analyserar inte ger några rekommendationer.

Andra anledningar till att inga rekommendationer har lämnats är att internrevisionen bedömt att inga rekommendationer krävs eller att rapporten endast har analyserat tidigare lämnade rekommendationer och hur dessa har genomförts. Det är endast i ett fåtal rapporter som det inte framgår varför rekommendationer utelämnats. I nedanstående avsnitt redogör vi för ESV:s fördjupade analys av rekommendationerna som lämnats i 103 av de utvalda granskningsrapporterna.

Vad kännetecknar de lämnade rekommendationerna?

ESV använder ett verktyg för att analysera vilka termer som används för att lämna rekommendationer i granskningsrapporterna. Konkret innebär det att vi först klassificerar eller kodar i vilka delar av rapporterna som rekommendationer lämnas. Vanligtvis är det i enskilda avsnitt, ofta under en rubrik som innehåller termen ”rekommendationer”. Därefter extraherar programmet de mest använda termerna. I den fördjupade analysen av rekommendationer i granskningsrapporter kodar vi också utvalda textavsnitt i två huvudsakliga klasser med elva kategorier av rekommendationer av ”hårda” respektive ”mjuka” styrmedel.

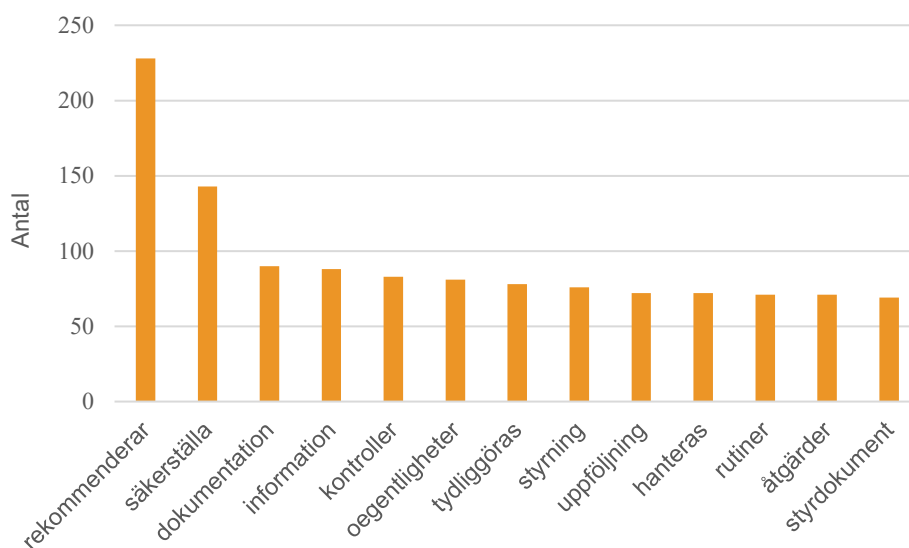
Vilka termer används mest i rekommendationerna?

De tre mest använda termerna¹⁰³ i avsnitten med rekommendationer är:

1. rekommenderar
2. säkerställa
3. dokumentation.

Figur 3 visar en mer fullständig lista över de mest använda termerna i de analyserade rapporterna.

¹⁰³ Rensat från ord som saknar relevans för granskningen, exempelvis prepositioner, pronomen och adjektiv.

Figur 3. Mest använda termerna i de analyserade rapporterna

Ordanalysen visar dessutom att termen säkerställa används i alla rapporter som lämnar rekommendationer, vanligtvis för att beskriva en insats som garanterar efterlevnaden av en specifik rekommendation. Därför används termen ofta i kombination med många av de andra vanligt förekommande termerna, till exempel när det står att ”dokumentation”, ”information” eller ”kontroller” ska ”säkerställa” ett mål (exempelvis regelefterlevnad, spårbarhet eller minskade risker).

En ordanalys av de utvalda granskningsrapporterna som helhet visar att termen ”risk” är det analytiska begrepp som används mest frekvent. Termen förekommer däremot sällan i rapporternas specifika avsnitt med rekommendationer. Det kan förklaras av att begreppet i många rapporter hanteras i en egen underrubrik eller sammankopplat med iakttagelser, ofta som en motivering till de rekommendationer som ges. Likväl är det anmärkningsvärt att risk är den vanligaste analytiska termen i rapporterna som helhet, mot bakgrund av att termen sällan definieras.

Vanligare att rekommendera ”hårda” styrmedel än ”mjuka”

Den fördjupade textanalysen visar att rapporterna från internrevisionens granskningar i större utsträckning rekommenderar införande eller ändringar av ”hårda” än ”mjuka” styrmedel. Rekommendationer om någon form av hårda styrmedel lämnas i samtliga rapporter som lämnar rekommendationer. Tabell 13 synliggörs antalet referenser till rekommendationer om hårda respektive mjuka styrmedel som framkommer i analysen.

Tabell 13. Tabellen visar antalet referenser till rekommendationer om ”hårda” respektive ”mjuka” styrmedel som lämnas i de utvalda granskningsrapporterna.

Hårda styrmedel		Mjuka styrmedel	
Processer och rutiner	236	Uppföljning	190
Ansvar och befogenheter	163	Kommunikation (intern/extern)	132 (120/12)
Styrdokument	126	Riskarbete	101
Dokumentering	108	Samordning	68
Rapportering och nyckeltal	48	Kompetensutveckling	55
Resursfördelning	35		

Den vanligaste typen av rekommendationer i kategorin hårda styrmedel är någon slags förändring i processer eller rutiner. Det handlar exempelvis om att sätta långsiktiga mål för digitalisering av specifika arbetsprocesser, att dela upp planeringsarbete i flera nivåer eller att ta fram planer för att säkerställa att utförda kontroller lever upp till reglerade krav. I 236 fall refererar de analyserade rapporterna till denna form av förändring.

Näst vanligast är förslag om att ändra fördelningen av ansvar och befogenheter i myndigheten, exempelvis att myndighetsledningen tydliggör vilken funktion i verksamheten som har ansvar för en viss åtgärd. Ofta lämnas ett sådant förslag i kombination med att man tydliggör innebörden av att ha ett sådant ansvar och ägarskap. Rapporterna refererar till 163 fall med rekommendationer om ansvar och befogenheter.

I 126 fall refererar rapporterna till rekommendationer om ändrade eller nya styrdokument. Dessa förslag berör exempelvis att myndighetsledningen bör ta fram mallar för hur nya styrdokument ska se ut, alternativt vägleda delar av verksamheten att upprätta lokala styrdokument. I många fall lämnas rekommendationen att ett redan befintligt styrdokument ska uppdateras eller ändras.

Förslag om dokumentering har 108 referenser i det analyserade materialet. Det kan vara rekommendationer om att samla allt material relaterat till verksamhetsplaneringsprocessen på en dedikerad plats eller att upprätta och dokumentera en långsiktig plan för arbetet med dataskyddsförordningen (GDPR). Förslag om rapportering och nyckeltal – exempelvis rekommendationen att utveckla nya nyckeltal för verksamheten – har 48 referenser. Rekommendationer om att ledningen ska förtydliga vilka kostnader för en specifik verksamhet som respektive division/avdelning ska bära har i analysen klassificerats som förslag om resursfördelning. De analyserade rapporterna refererar i 35 fall till sådana typer av rekommendationer.

I kategorin med mjuka styrmedel är förslag på uppföljning den allra vanligaste typen av rekommendation, med 190 referenser i det analyserade materialet. Det handlar i regel om att följa upp effekterna av ett annat förslag som lämnats i rapporten. Omväxlande handlar det om att upprätta möjligheter i myndighetsledningen för att föra en kontinuerlig diskussion så att man exempelvis årligen utmanar och vid behov justerar ett redan beslutat strategidokument.

Rekommendationer om kommunikation (i de flesta fall specifikt intern kommunikation) är näst vanligast (132 referenser) bland förslagen om mjuka styrmedel. I många fall handlar det om att sprida information om redan beslutade åtgärder, eller att myndighetsledningen tydliggör för medarbetare om hur en beslutad reform successivt ska införas.

Förslag på utvidgat riskarbete har genererat 101 referenser i rapporterna. Exempelvis lämnas förslag om att integrera ett pågående arbetet med riskhantering på myndighetens avdelningar. Förslaget att myndighetsledningen ska utföra och dokumentera riskbedömningar och konsekvensanalyser är också återkommande.

Förslag om samordning har 68 referenser i de analyserade rapporterna. Det är exempelvis förslag om att inrätta ett forum med representanter från flera delar av myndigheten, där man kan behandla avdelningsövergripande frågor, dela information och fatta formella beslut. I många fall kopplar denna form av rekommendation till ett förslag om att inrätta ett styrdokument eller en procedur för att öka samordningen i myndigheten.

Förslag om kompetensutveckling genererar 55 referenser i det analyserade materialet. Det är exempelvis förslag om att genom utbildningar höja medvetenheten om hur personuppgifter ska hanteras. Denna form av rekommendation kan också vara kopplat till ett annat förslag, exempelvis att myndighetsledningen vid upprättandet av en kompetensutvecklingsplan också bedömer vilka behov chefer och medarbetare har av utbildning eller annan kompetensutveckling för att hantera oegentligheter (risker, kontroller och uppföljning).

En viktig specificering av analysen är att de allra flesta rapporter med rekommendationer innehåller rekommendationer om såväl hårda som mjuka styrmedel. Däremot är det vanligare att rapporterna lägger större vikt vid rekommendationerna av hårda styrmedel sett till antalet lämnade rekommendationer. Mängden rekommendationer mätt i antal referenser följer samma mönster sett till fördelning av rekommendationer, både för hårda och mjuka rekommendationer.

Referenser

Årsredovisningarna för 2019 från de 70 myndigheter som svarade på enkäten om intern styrning och kontroll och internrevision.

Ekonomistyrningsverket, Ledningssystem inom statlig ekonomisk styrning, ESV 2019:46.

Ekonomistyrningsverket, Granskningsrapport Nationellt socialfondsprogram för investering för tillväxt och sysselsättning (ESF), Dnr 2020-00023.

Ekonomistyrningsverket, Granskningsrapport Social delaktighet för dem som har det sämst (FEAD), Dnr 2020-00015.

Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen, Felaktiga utbetalningar i arbetslöshetsförsäkringen 2019:1

Inspektionen för socialförsäkringen, Försäkringskassan som part i förvaltningsdomstol 2019:8

Inspektionen för socialförsäkringen, Vård utomlands 2019:3

Riksrevisionen, Riksrevisionens revisionsberättelser för 2019.

Riksrevisionen, Riksrevisorernas årliga rapport 2019, dnr 1.2.2-2019-0048.

Lagar och förordningar

Detta är ett urval av författningar som reglerar myndigheternas interna styrning och kontroll

- Anslagsförordning (2011:223)
- Förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll
- Förordning (2009:907) om miljöledning i statliga myndigheter
- Förordning (2000:606) om myndigheternas bokföring
- Förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag
- Förordning (2017:170) om statliga myndigheters betalningar och medelsförvaltning
- Förordning (1995:1300) om statliga myndigheters riskhantering
- Förvaltningslag (2017:900)
- Internrevisionsförordning (2006:1228)
- Myndighetsförordning (2007:515)
- Säkerhetsskyddsförordning (1996:633)

Bilaga 1 Myndigheter med internrevision

Myndigheter efter ledningsform och departement¹⁰⁴

Myndighet	Ju	UD	Fö	S	Fi	U	M	I	N	Ku	A	ledning	sd 105
Affärsverket svenska kraftnät								X				styrelse	x
Arbetsförmedlingen											X	styrelse	x
Boverket					X							chef	
Centrala studiestödsnämnden						X						chef	x
Domstolsverket ¹⁰⁶	X											chef	x
E-hälsomyndigheten				X								styrelse	
Finansinspektionen					X							styrelse	
Fortifikationsverket					X							styrelse	x
Försvarets materielverk			X									styrelse	x
Försvarsmakten			X									chef	x
Försäkringskassan				X								styrelse	x
Göteborgs universitet						X						styrelse	x
Havs- och vattenmyndigheten							X					chef	
Inspektionen för vård och omsorg				X								chef	
Kammarkollegiet					X							chef	x
Karlstads universitet						X						styrelse	
Karolinska institutet						X						styrelse	x
Kriminalvården	X											chef	x
Kronofogdemyndigheten					X							chef	
Kungliga tekniska högskolan						X						styrelse	x
Kustbevakningen	X											chef	
Lantmäteriverket					X							styrelse	x
Linköpings universitet						X						styrelse	
Linnéuniversitetet						X						styrelse	
Luffartsverket								X				styrelse	x
Luleå tekniska universitet						X						styrelse	
Lunds universitet						X						styrelse	x
Läkemedelsverket				X								styrelse	
Länsstyrelsen i Jämtlands län					X							chef	
Länsstyrelsen i Norrbottens län					X							chef	
Länsstyrelsen i Skåne län					X							chef	
Länsstyrelsen i Stockholms län					X							chef	
Länsstyrelsen i Västerbottens län					X							chef	
Länsstyrelsen Västra Götalands län					X							chef	
Malmö universitet						X						styrelse	

¹⁰⁴ Källa: Myndigheternas instruktioner och Regeringskansliets instruktion.

¹⁰⁵ Myndigheter som ska lämna särskild dokumentation som underlag för årsredovisningen för staten.

¹⁰⁶ Myndigheten lämnar en årsredovisning för Sveriges domstolar.

Departement	Ju	UD	Fö	S	Fi	U	M	I	N	Ku	A	sd	
Migrationsverket	X											chef	x
Mittuniversitetet						X						styrelse	
Myndigheten för samhällsskydd och beredskap	X											chef	x
Myndigheten för yrkeshögskolan						X						chef	
Naturvårdsverket							X					chef	x
Pensionsmyndigheten				X								styrelse	x
Polismyndigheten	X											chef	x
Riksgäldskontoret					X							styrelse	x
Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige											X	chef	
Skatteverket					X							chef ¹⁰⁷	x
Skogsstyrelsen									X			styrelse	
Socialstyrelsen				X								styrelse	
Specialpedagogiska skolmyndigheten						X						chef	
Statens energimyndighet								X				chef	
Statens fastighetsverk					X							styrelse	x
Statens institutionsstyrelse				X								chef	
Statens jordbruksverk ¹⁰⁸									X			styrelse	x
Statens kulturråd										X		styrelse	
Statens servicecenter					X							styrelse	
Statens skolverk						X						chef	x
Statens tjänstepensionsverk					X							styrelse	x
Statistiska centralbyrån					X							chef	
Stockholms universitet						X						styrelse	x
Styrelsen för internationellt utvecklingssamarbete		X										styrelse	x
Sveriges lantbruksuniversitet									X			styrelse	x
Säkerhetspolisen ¹⁰⁹	X											chef	
Tillväxtverket									X			styrelse	x
Totalförsvarets forskningsinstitut			X									styrelse	
Trafikverket								X				styrelse	x
Transportstyrelsen								X				styrelse	x
Tullverket					X							chef	x
Umeå universitet						X						styrelse	
Universitets- och högskolerådet						X						styrelse	
Uppsala universitet						X						styrelse	x
Åklagarmyndigheten	X											chef	
Örebro universitet						X						styrelse	
Antal styrelsemyndigheter	0	1	2	5	7	15	0	4	4	1	1	40	
Antal enrådighetsmyndigheter	8	0	1	2	12	4	2	1	0	0	1	31	
Antal myndigheter	8	1	3	7	19	19	2	5	4	1	2	71	35

¹⁰⁷ Myndigheten är tillsvidare en enrådighetsmyndighet till dess att regeringen har utsett styrelsen.

¹⁰⁸ Myndigheten ska bedriva internrevision av EU-stöden inom berörda myndigheter.

¹⁰⁹ Myndigheten är undantagen från att lämna information.

Bilaga 2 Frågor i enkäten till myndigheterna

Internrevision och intern styrning och kontroll

Fråga

1a. Ange myndighet (rullista med förval)

1b. Kontaktperson (namn, e-post, telefon)

1c. Ange ledningsform

leds av en styrelse

leds av en myndighetschef

2a. Har myndigheten följt regelverken för internrevision och intern styrning och kontroll?

[Radioknappar (Ja/Nej)]

2b. Om nej, vilken regel (förordning eller föreskrift) har myndigheten inte följt?

[Flerval med följande alternativ]

korruption m.m. i 2 § andra stycket förordningen om intern styrning och kontroll

intern miljö i 2 § tredje stycket förordningen om intern styrning och kontroll

riskanalys i 3 § förordningen om intern styrning och kontroll

åtgärder i 4 § förordningen om intern styrning och kontroll

uppföljning i 5 § förordningen om intern styrning och kontroll

dokumentation i 6 § förordningen om intern styrning och kontroll

organisering i 2 § internrevisionsförordningen

granskning och förbättringar i 3 § internrevisionsförordningen

granskningens inriktning i 4 § internrevisionsförordningen

råd och stöd i 5 § internrevisionsförordningen

omfattning i 6 § internrevisionsförordningen

bedrivande i 7 § internrevisionsförordningen

rapportering i 9 § internrevisionsförordningen

riktlinjer för internrevision 10 § 1 internrevisionsförordningen (samt för lärosäten även 2 kap 2 § 4. högskoleförordningen)

revisionsplan för internrevision 10 § 2 internrevisionsförordningen (samt för lärosäten även 2 kap 2 § 4. högskoleförordningen)

åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer 10 § 3 internrevisionsförordningen (samt för lärosäten även 2 kap 2 § 4. högskoleförordningen)

tillgång till uppgifter i 11 § internrevisionsförordningen

arbetsordning 4 § 1-2 myndighetsförordningen (för lärosäten 2 kap 2 § 8. högskoleförordningen)

verksamhetsplan 4 § 3 myndighetsförordningen (för lärosäten viktigare frågor om den interna resursfördelningen 2 kap 2 § 5. högskoleförordningen)

se till att de anställda är väl förtrogna med målen för verksamheten 8 § 2 myndighetsförordningen

ta till vara och utveckla de anställdas erfarenhet och kompetens 8 § 3 myndighetsförordningen

direktiv och riktlinjer till myndighetschefen 13 § myndighetsförordningen. (Motsvarande reglering saknas för lärosäten.)

myndighetschefen skall hålla styrelsen informerad om verksamheten, förse styrelsen med underlag för beslut och verkställa styrelsens beslut 13 § myndighetsförordningen. (Motsvarande reglering saknas för lärosäten.)

annan avvikelse från processen för intern styrning och kontroll (inklusive reglerna för internrevision) ([fritextruta] Ange regel som avvikelsen hänförs till (förordning eller föreskrift.))

3a. I vilken utsträckning har myndighetsledningen beslutat om åtgärder med anledning av internrevisionens rekommendationer rapporterade till myndighetsledningen?

Till myndighetsledningen rapporterade rekommendationer avlämnade under 2019

(Ange antal redovisade rekommendationer till myndighetsledningen under 2019 [Fritext])

Myndighetsledningens beslut om åtgärder under 2019 med anledning av internrevisionens rekommendationer

(Ange antal rekommendationer där myndighetsledningen har beslutat om åtgärder under 2019
[Fritext])

3b. Om myndighetsledningen inte har beslutat om åtgärder med anledning av internrevisionens rekommendationer rapporterade till myndighetsledningen, vilka var de huvudsakliga orsakerna till det.
[Fritext]

3c. Om något eller några granskningsområden har varit särskilt värdefulla för myndighetsledningen ange dessa.
[Fritext]

4a. Är myndighetens internrevision samordnad med en annan myndighets internrevision?
[Radioknappar (Ja/Nej)]

4b. Om ja, med vilken eller vilka myndigheter har samordningen avsett?
[Fritext]

4c. Om nej, har myndigheten ett behov av att samordna sin internrevision med annan myndighet?
[Radioknappar (Ja [Fritext]/Nej/Vet ej)]

Om ja, ange gärna varför.

5a. Är en eller flera av myndighetens granskningar samordnade med annan myndighets internrevision?
[Radioknappar (Ja/Nej)]

5b. Om ja: Vilken/vilka myndigheter har samordningen avsett?
[Fritext]

5c. Om nej, har myndigheten ett behov av att samordna granskningar med annan myndighets internrevision?
[Radioknappar (Ja [Fritext]/Nej/Vet ej)]

Om ja, ange gärna varför.

6a. Har myndigheten genomfört en extern kvalitetssäkring av sin internrevision?
[Radioknappar (Ja/Nej)]

6b. Om ja, vilket år genomfördes den senaste externa utvärderingen av internrevisionens verksamhet?
[Fritext]

6c. Om en extern kvalitetssäkring inte har genomförts under de senaste fem åren ange vad som är orsaken.
[Fritext]

7a. Har internrevisionen ett internt kvalitetssäkringsprogram?
([Radioknappar] Ja/Nej [Fritext])

7b. Har resultatet av det interna kvalitetsarbetet rapporterats till myndighetsledningen?
([Radioknappar] Ja/Nej [Fritext])

7c. Har internrevisionen en åtgärdsplan för att hantera eventuella brister/utvecklingsområden som framkommit genom det interna kvalitetsarbetet?
([Radioknappar] Ja/Nej/ET [Fritext])

8a. Ange antalet årsarbetskrafter under 2019 inom myndighetens internrevision.
[Fritext]

8b. Ange arbetad tid som årsarbetskrafter under 2019 för köpta tjänster för internrevision
[Fritext]

9a. Är myndighetens internrevisionschef även anställd som internrevisor eller internrevisionschef vid annan myndighet?
([Radioknappar] Ja/Nej)

9b. Om ja: Ange vilken myndighet
[Fritextsvar]

10a. Har styrelsen inrättat ett s.k. revisionsutskott bland styrelsens ledamöter?

([Radioknappar] Ja/Nej)

10b. Bereder revisionsutskottet förslag till beslut om åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer?

([Radioknappar] Ja/Nej [Fritext])

Om nej, vilken roll har revisionsutskottet?

10c. Om myndigheten har ett s.k. revisionsutskott vem beslutar om åtgärder?

(Styrelsen, Revisionsutskottet, Annan [Fritext])

11a. Har myndigheten inrättat en s.k. revisionskommitté.

([Radioknappar] Ja/Nej)

11b. Bereder revisionskommittén förslag till beslut om åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer?

([Radioknappar] Ja/Nej [Fritext])

Om nej, vilken roll har revisionskommittén?

11c. Om myndigheten har en s.k. revisionskommitté vem beslutar om åtgärder?

(Myndighetsledningen, Revisionskommittén, Annan [Fritext])

12. Övriga synpunkter som ni vill lämna till ESV.

[Fritext]

Bilaga 3 Förbättringsförslag i externa kvalitetssäkringar

I de under 2019 genomförda externa kvalitetssäkringarna har bland annat lämnats följande rekommendationer med utgångspunkt från IIA:s standards (IPPF) och i fyra fall utifrån internrevisionsförordningen.¹¹⁰

Syfte, befogenhet och ansvar (IPPF 1000)

Internrevisionen bör uppdatera sina Riktlinjer avseende hur internrevisionen ska förhålla sig till den av IIA föreskrivna definitionen av Internrevision, Etiska riktlinjer och Standards.

Internrevisionschefen bör definiera rådgivningstjänsternas karaktär i riktlinjer för internrevision.

Riktlinjer för internrevisionen bör även ange former för samordning och samverkan.

Riktlinjer för internrevisionen saknar ett antal av de formuleringar som ska finnas enligt standards.

Riktlinjer för internrevisionen behöver uppdateras årligen.

Internrevisionschefen bör initiera en diskussion med ledning och styrelse vilken typ av säkringstjänster som internrevisionen ska utföra.

Oberoende och objektivitet (IPPF 1100)

I riktlinjer för internrevisionen bör formerna för tillsättande av internrevisionschef anges. Det bör även anges att styrelsens ordförande beslutar om internrevisionschefens lön och förmåner.

Riktlinjerna för internrevision bör uppdateras med information om vem som beslutar i fråga om avskedande av Internrevisionschefen.

Riktlinjerna för internrevision bör omfatta vilka roller internrevisionschefen får ha utöver internrevision.

Riktlinjer för internrevision bör reglera internrevisionens opartiskhet och agerande vid intressekonflikter.

Riktlinjer för internrevision bör reglera de fall då internrevisionens oberoende och objektivitet i samband med rapportering är begränsad.

Den årliga bekräftelsen av oberoendet till styrelsen bör ske i samband med avlämnandet av statusrapport till revisionsutskottet, åtminstone en gång per år.

Begreppen oberoende och objektivitet (frånvaro av jäv) bör beskrivas i revisionshandboken.

¹¹⁰ I uppräknningen är likartade rekommendationer sammanförda.

Internrevisionen bör tydligare befästa sin roll som oberoende granskare av verksamheten genom att verka för att granskningsförslag bedöms av internrevisionschefen och styrelsen.

Kompetens och vederbörlig yrkesskicklighet (IPPF 1200)

Internrevisionen bör genomföra en kartläggning av funktionens sammanlagda kompetens och dokumentera detta. I samband med fastställande av revisionsplan bör även kompetensbehov som inte finns inom funktionen identifieras t ex för specifika IT-granskningar.

Internrevisionschefen bör föreslå styrelsen en omfördelning av resurser, alternativt ökade resurser, för att inkorporera budget för inköp av konsultstöd. IRC bör också sträva efter samarbete med internrevisionschef vid annan myndighet.

Internrevisionen bör i högre omfattning använda metoder där intervjuer och dokumentstudier kompletteras med inhämtande av andra revisionsbevis, t.ex. relevanta dataanalyser.

Internrevisionen bör ta fram en kompetensutvecklingsplan.

Internrevisionen bör dokumentera funktionens kompetens och kompetensbehov.

Internrevisionen bör föra en dialog med myndighetsledningen om möjligt utvecklings- och kompetensbehov för funktionen.

Kvalitetssäkrings och kvalitetsförbättringsprogram (IPPF 1300)

Det interna kvalitetssäkringsprogrammet genomförs bara delvis. Det har gått mer än fem år sedan en extern kvalitetssäkring genomförts senast. Någon formell återrapportering till myndighetsledningen om internrevisionens kvalitetsarbete sker inte.

Internrevisionen bör utveckla det interna kvalitetsarbetet genom att inkludera ytterligare avstämningsprocesser som kvalitetssäkring av funktionens revisionshandbok.

Kvalitetsgranskning av genomförd och avslutad revision kan genomföras genom utbyte med andra myndigheter.

Leda internrevisionsverksamhet (IPPF 2000)

Årsrapporten till myndighetsledningen bör innehålla en rapportering av väsentliga internkontrollfrågor och internrevisionens följsamhet gentemot god internrevisionssed under året.

Internrevisionen bör upprätta ett Audit universe där samtliga riskområden som kan bli föremål för revision omfattas.

Internrevisionschefen bör föra en diskussion med ledning och revisionsutskott/styrelse kring förväntningar på internrevisionens utlåtanden och andra slutsatser.

- Internrevisionschefen bör initiera en diskussion med ledning och styrelse vilken typ av säkringstjänster som ska utföras.
- Internrevisionschefen bör utveckla en process för att mäta värdet av internrevisionen, t.ex. utgående från fastslagna framgångsfaktorer.
- Internrevisionschefen bör initiera en kartläggning av hur organisationens mest väsentliga risker täcks, endera av internrevisionen eller av andra externa och interna leverantörer av säkringstjänster.
- Eftersom internrevisionen har mandat till att upphandla extern tjänsteleverantör bör det framgå av riktlinjer för internrevisionen att organisationen har ansvaret för att upprätthålla en effektiv internrevision.
- Internrevisionen bör utveckla modellen för riskanalysen i revisionshandboken.
- Internrevisionen bör utveckla en enhetlig dokumentstruktur (checklistor eller mallar) att använda vid genomförandet av arbetsmomenten i revisionsuppdragen.
- Styrelsen bör se över möjligheten att inrätta ett revisionsutskott, alternativt ge internrevisionschefen större utrymme för föredragning av internrevisionens riskanalys. Värdefullt att styrelsen medverkar vid diskussion om riskanalysen och revisionsplanen.
- Internrevisionschefen bör vid arbetet med riskanalysen verka för att styrelsen involveras på lämpligt sätt och därtill basera analysen på en sannolikhets- och konsekvensbedömning. Internrevisionen bör värna om funktionens oberoende vid reducering av risker inför revisionsplanen.
- Internrevisionens uppdrag i förhållande till myndighetens övriga kvalitetsarbete bör förtydligas.
- Internrevisionens dialog avseende risker bör utvecklas och till exempel inkludera en löpande avstämning med myndighetens kvalitetschef.
- Internrevisionen bör löpande utvärdera genomförandet av revisionsplanen avseende tidsram och resurser.

Arbetets beskaffenhet (IPPF 2100)

- Utformningen, genomförandet och effektiviteten i organisationens etikrelaterade mål, program och aktiviteter kan specifikt granskas vid bedömningen av kontrollmiljön.
- En utvärdering huruvida styrningen av organisationens informationsteknologi vidmakthåller och stödjer organisationens strategier och mål kan göras genom en granskning av IT-utveckling och underhåll.
- Genom att utveckla internrevisionens ”Audit Universe” kan riskanalysen även omfatta de kriterier som kan härledas från definitionen av god intern kontroll. Det är också viktigt att beakta att det finns krav att internrevisionen ska utvärdera effektiviteten i riskhanteringsprocessen och utvärdera riskexponeringen vilket innebär att internrevisionen bör ta ställning till hur detta ska rapporteras.

- Styrelsen bör ta större del i styrningen av internrevisionen. Detta avser i hög utsträckning planeringsarbetet inför revisionsplanen. Styrelsen bör även se över kommunikationen med internrevisionen.
- Styrelsen bör efterfråga en väldokumenterad riskanalys av internrevisionschefen samt ge ett större utrymme för diskussion kring riskanalys vid styrelsesammanträde inför framtagande av revisionsplan.
- Styrelsen bör ta aktiv del i riskanalysen av verksamheten. Detta kan såväl avse identifiering av risker och bedömningen av riskerna. Riskanalysen leder sedan fram till revisionsplanen som styrelsen fullt ut bör kunna ställa sig bakom, och som sedan är internrevisionens viktigaste planeringsdokument för året.

Planering av uppdrag (IPPF 2200)

- De granskningsprogram och planeringspromemorior som föreskrivs i standards genomförs ej för de enskilda granskningarna. Den löpande administrationen av internrevisionsverksamheten är i huvudsak informell. Uppdragen planeras enbart i revisionsplanen.
- Internrevisionschefen bör utveckla processerna kring planering av enskilda granskningsuppdrag. Det innebär att relativt mer tid avsätts för planeringsfasen.
- Internrevisionschefen bör tydligare koppla målen för ett granskningsuppdrag till identifierade risker.
- Internrevisionschefen måste tillse att kriterier (norm) för ett granskningsuppdrag preciseras.
- Planeringsfasen är väsentlig för att resultatet av uppdraget ska spegla de risker som identifierades i riskanalysen. Internrevisionschefen bör se över sin planeringsprocess vad avser planering av enskilda granskningsuppdrag.
- Någon bedömning av resurser utifrån uppdragets karaktär, komplexitet, tidsbegränsningar och tillgängliga resurser görs inte i projektplanerna.
- Internrevisionen bör genomföra en uppskattning och bedömning av resurser till revisionsplanen för att ge en tydligare tidsram och budget för respektive granskning.
- Det bör framgå i revisionsplanen finnas en uppskattning av beräknad tidsåtgång eller resursbedömning för att i planen förmedla granskningarnas storlek och även möjlig prioritering.
- Planering av granskningar bör dokumenteras för att säkerställa spårbarhet i identifiering och hantering av eventuella intressekonflikter.
- Verksamheten bör kontaktas i god tid med en beskrivning av granskningens syfte och en tydlig tidplan.
- Internrevisionen bör tydligare dokumentera kompletterande riskanalys och avgränsningar inför genomförande av projekten.
- Internrevisionen bör kommunicera granskningsplanerna till styrelsen.

Internrevisionen bör dokumentera sin planering av granskningar för att säkerställa spårbarhet i identifiering och hantering av eventuella intressekonflikter.

Genomföra uppdrag (IPPF 2300)

Internrevisionen upprättar inte arbetspapper med korsreferenser som stödjer spårbarheten mellan rapporterna och granskningens resultat.

Regler för förvaring och bevarande av internrevisionens dokumentation bör utvecklas avseende arkiveringstid.

Internrevisionschefen bör överväga att i granskningsprocessen införa en rutin där de iakttagelser som hamnar i den slutliga rapporten dokumenteras.

Internrevisionen bör säkerställa att det finns en röd tråd i granskningsdokumentationen så att det genom att ta del av revisionsmaterialet går att se vad som var syftet med granskningen, vilka kontroller som fastställts, tydliga avgränsningar, svar på kontroller och härledning till iakttagelser i rapporten. Ur ett internrevisionsperspektiv ska det genom att ta del av granskningsakten gå att genomföra granskningen en gång till utan att behöva ta del av ytterligare information.

Internrevisionen bör även dokumentera slutsatser/observationer som bedöms vara tillfredsställande.

Kommunicera resultat (IPPF 2400)

Kompletera riktlinjer och rapportering med kriterier för sammanfattande bedömning.

Riktlinjer för internrevision omfattar inte det fall då ett uppdrag har påverkats av avvikelser mot etisk kod eller standards.

Internrevisionschefen bör göra ett tillägg till revisionshandboken där internrevisorn görs uppmärksam på att rapportera väsentliga problem i riskhantering, styrning och ledning som upptäcks under rådgivningsuppdrag. Rapportering ska göras till ledning och styrelse.

Internrevisionens revisionshandbok saknar beskrivning av rutin utifall att något väsentligt fel skulle ha rapporterats. Det saknas även en instruktion om åtgärder vid avvikelse mot etisk kod eller standarder.

Internrevisionen bör utveckla en enhetlighet i granskningsrapporters beskrivning av sammanfattande bedömning, samt lämna rekommendationer i en prioriteringsordning. Revisionshandboken kan kompletteras med kriterier för prioritering av rekommendationer och en övergripande beskrivning av kriterier för funktionens sammanfattande bedömning.

Internrevisionen i dialog med myndighetsledningen utvärderar hur rapporteringen kan göras mer enhetlig och på en lämplig beskrivningsnivå.

Myndigheten bör implementera processen för att fastställa åtgärder med anledning av de rekommendationer som internrevisionen lämnat.

Övervaka process och resultat (IPPF 2500)

Internrevisionen har inget eget system för uppföljning av att de åtgärder som myndighetsledningen beslutar om med anledning av internrevisionens rapportering blir åtgärdade.

Processen för beslut om åtgärder med anledning av internrevisionens lämnade rekommendationer, kopplat till myndighetsledningens uppgift och ansvar i processen för beslutande av åtgärder, dokumenteras och inkluderas i internrevisionens styrdokument.

Uttalande rörande ledningens riskacceptans (IPPF 2600)

Internrevisionens riktlinjer saknar reglering vad internrevisionschefen ska göra om hen kommer till slutsatsen att ledningen accepterat en risknivå som kan vara oacceptabel för organisationen. Enligt standards ska internrevisionschefen ta upp frågan med ledningen.

Internrevisionen bör inkludera hantering av oacceptabla risker i de riktlinjerna för internrevision eller i internrevisionshandboken.

Implementera en process för uppföljning av lämnade rekommendationer.

Internrevisionsförordning (2006:1228)

Riktlinjer för internrevisionen saknar en uttrycklig hänvisning till 6 § internrevisionsförordningen om att internrevisionen ska omfatta den verksamhet som myndigheten bedriver eller ansvarar för.

Överväg att utöver myndighetsledningens beslut enligt 10 § internrevisionsförordningen om åtgärder med anledning av internrevisionens rekommendationer, även låta internrevisionschefen fatta ett formellt beslut om rapporten.

Ordlista

ledningssystem inom statlig ekonomisk styrning

(inom statlig ekonomisk styrning) strukturer och processer som myndighetsledningen eller myndighetschefen (fastställer och) använder för att myndigheten ska fullgöra sina uppgifter och nå verksamhetens mål enligt verksamhetskraven

3 §, 4 § 2. myndighetsförordningen (2007:515)

myndigheternas interna styrning och kontroll

(inom statliga myndigheter under regeringen) den process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör (ansvaret för verksamheten när myndigheten genomför) sina uppgifter och når verksamhetens mål

2 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll, 3 § och 4 § 4 punkten myndighetsförordning (2007:515)

nödvändiga åtgärder för att hantera risker

(inom statliga myndigheter under regeringen) myndighetens insatser för att kunna fullgöra (ansvaret för verksamheten när myndigheten genomför) sina uppgifter och nå sina mål

4 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll

samordnad statlig internrevision

(inom statliga myndigheter under regeringen) myndighet(-er) som förlitar sig på internrevision utförd av annan myndighets internrevisor

8 § internrevisionsförordning (2006:1228)

statlig internrevision

(inom myndigheter under regeringen som ska följa internrevisionsförordningen) utifrån risker i verksamheten granska och ge förslag till förbättringar av ledningens interna styrning och kontroll

3-4 § internrevisionsförordning (2006:1228)

väsentliga risker i verksamheten

(inom statliga myndigheter under regeringen) omständigheter som gör att myndigheten inte fullgör sina uppgifter eller når sina mål enligt kraven på verksamheten

3-4 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll

ESV gör Sverige rikare

- Vi har kontroll på statens finanser, utvecklar ekonomistyrningen och granskar Sveriges EU-medel.
- Vi arbetar i nära samverkan med Regeringskansliet och myndigheterna.