

Regeringsuppdrag

Rapport

Om internrevisionen

The logo consists of the lowercase letters 'esv' in a stylized, green, sans-serif font. The 'e' and 's' are connected, and the 'v' is separate.

EKONOMISTYRNINGSVERKET

ESV:s rapporter innehåller regeringsuppdrag, uppdrag från myndigheter eller egeninitierade utredningar.

Publikationen kan laddas ner som PDF och beställas från www.esv.se.

Beställningar kan även göras via:
Ekonomistyrningsverket, Publikationsservice
Box 45316, 104 30 Stockholm
publikationsservice@esv.se
Fax: 08-690 45 10

Datum: 2012-12-21

Dnr: 52-850/2012

ISBN: 978-91-7249-342-1

Copyright: ESV

Rapportansvarig: Christine Annemalm

Tryckeri: Taberg Media Group AB, Taberg 2013

Förord

I regleringsbrevet för 2012 fick Ekonomistyrningsverket (ESV), under rubriken ”Ekonomisk styrning”, följande uppdrag:

Myndigheten ska analysera och följa upp genomförandet och tillämpningen av internrevisionsförordningen (2006:1228), utvärdera de problem och brister som påtalas i myndighetens årliga rapportering om internrevision i staten samt bedöma om det finns behov av preciseringar i regelverk eller arbetssätt med anledning av den nya budgetlagen och det av riksdagen beslutade förvaltningspolitiska målet (prop. 2009/10:175). Uppdraget ska redovisas senast den 31 december 2012 till regeringen (Finansdepartementet).

Härmed redovisar ESV uppdraget.

I detta ärende har generaldirektör Mats Wikström beslutat. Christine Annemalm har varit föredragande. I den slutliga handläggningen har också Elin Bergman, Patrick Freedman och avdelningschef Eva Lindblom deltagit.

Innehåll

1 Sammanfattning	7
2 Författningsförslag	9
2.1 Förordningen om internrevision	9
3 ESV:s uppdrag 2012 om den statliga internrevisionen	11
3.1 Hur vi har arbetat	11
3.2 Metod	11
3.3 Några nyckeltal om internrevisionen i statsförvaltningen	12
4 Internrevision i statsförvaltningen och internrevisionsförordningen	13
4.1 Internrevisionens problem	13
4.2 Vad är internrevision?	14
4.3 Vilka myndigheter har internrevision?	18
4.4 Internrevisionsförordningen – regeringens verktyg för att stärka internrevisionen	19
4.5 Viktiga förändringar för internrevisionen 2008–2012	21
5 ESV utvecklar, förvaltar och samordnar den statliga internrevisionen	29
5.1 Hur har ESV arbetat med att utveckla, förvalta och samordna den statliga internrevisionen?	29
5.2 ESV:s årliga rapport om den statliga internrevisionen	32
5.3 Internrevisionens resurser och hur de används samt internrevisionens kompetens och erfarenhet	36
5.4 Vad redovisar regeringen till riksdagen om hur internrevisionen vid myndigheterna fungerar?	37
5.5 Om internrevisionen – ur Riksrevisionens årliga rapport	38
6 Regelverk eller arbetsätt – behov av preciseringar med anledning av den nya budgetlagen och det förvaltningspolitiska målet	39
6.1 Den reformerade budgetlagen och internrevisionen i statsförvaltningen	39
7 ESV:s bedömningar och förslag	43
7.1 ESV:s bedömningar	43
7.2 ESV:s förslag	47
8 Författningskommentarer	49
8.1 Förslag till ny förordning om internrevision	49
Bilaga 1 Förordningarna om internrevision vid statliga myndigheter	55
Bilaga 2 Internrevisionsmyndigheternas ledningsformer	65
Bilaga 3 Internrevisionsarbetets beskaffenhet enligt internationell modell för yrkesmässigt utförande av internrevision	67
Bilaga 4 Frågorna om regel efterlevnad i ESV:s årliga enkät till internrevisionsmyndigheterna	69

1 Sammanfattning

Internrevisionen är en del av den ekonomiska styrningen i statsförvaltningen och omfattas av det förvaltningspolitiska målet. Internrevisionens organisering, uppgifter och profession ska därmed tolkas och förstås inom denna ram. Uppgiften att utveckla och förvalta samt samordna den statliga internrevisionen har sin givna plats inom ramen för ESV:s allmänna uppgifter att utveckla och förvalta den ekonomiska styrningen av statlig verksamhet.

Mot bakgrund av den översyn som genomförts lämnar ESV tre förslag i syfte att stärka internrevisionen i staten:

1. För att internrevisionen i staten ska kunna bli mer effektiv föreslår ESV att regeringen beslutar om en ny internrevisionsförordning som står mer i överensstämmelse med myndighetsförordningen (2007:515). ESV anser att den nuvarande internrevisionsförordningen inte är tillräckligt precis för att motsvara behovet av tydlig reglering av bl. a. internrevisionens organisering, internrevisionens uppdragsgivare och internrevisionens uppgifter och föreslår därför att en ny förordning för internrevision utarbetas. I den nya förordningen bör ett förtydligande och precisering göras av:
 - vilken verksamhet som ska omfattas av internrevision,
 - vem som är internrevisionens uppdragsgivare samt
 - vad som är internrevisionens uppgift.

Även till den nya förordningen bör ESV ges föreskriftsrätt men frågor som har att göra med hur professionen, dvs. internrevisorerna, ska utföra sitt arbete ska i huvudsak hämtas från den goda seden och inte regleras genom föreskrifter och allmänna råd. Uttolkningen av den goda seden måste dock alltid göras utifrån statsförvaltningens kontext och ESV kan använda sig av sin föreskriftsrätt när den goda seden inte överensstämmer eller ger ledning för hur internrevisionen i staten ska bedrivas.

2. ESV föreslår att ESV:s uppdrag i instruktionen om att varje år till regeringen lämna en redovisning över den statliga internrevisionen tas bort och att den årliga rapporten därmed avvecklas. Redovisningen av ESV:s uppdrag om internrevision kan istället lämnas i årsredovisningen. Mätningen av regellevnaden av internrevisionsregelverken bör – liksom för övriga ekonomiska administrativa regelverk – göras inom ramen för den s.k. ekonomiska värderingen, EA-värderingen, som ESV genomför varje år.

3. Det är inte tydligt för myndigheterna vilka kriterier som ligger till grund för regeringens beslut om vilka myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen och därmed ha en internrevision. ESV föreslår därför att regeringen preciserar de generella och specifika kriterier och eventuella andra motiv som ligger till grund för beslut om att myndigheten ska tillämpa internrevisionsförordningen. Vidare anser ESV att regeringen med jämna mellanrum bör pröva om motiven för beslutet att en myndighet ska tillämpa internrevisionsförordningen kvarstår.

2 Författningsförslag

2.1 Förordningen om internrevision

Tillämpningsområde

1 § Denna förordning gäller för förvaltningsmyndigheter under regeringen i den omfattning som regeringen föreskriver i myndigheternas instruktion eller i någon annan förordning eller beslutar särskilt.

Internrevision

2 § Internrevisionen är myndighetens lednings revisionsorgan.
Myndighetens ledning definieras i 2 § myndighetsförordningen (2007:515).

3 § Myndighetens ledning är internrevisionens uppdragsgivare.
Myndighetens ledning

- ansvarar för internrevisionen på myndigheten,
- beslutar om direktiv och riktlinjer för internrevisionen samt
- beslutar med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer.

Internrevisionen ska omfatta den verksamhet som myndighetens ledning ansvarar för inför regeringen.

Internrevisionens uppgift

4 § Internrevisionen ger myndighetens ledning råd och stöd i säkerställandet av att ledningen fullgör ansvaret för verksamheten som denna regleras i instruktion och myndighetsförordning.

Internrevisionen ska utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granska om verksamheten bedrivs effektivt och i enlighet med vad riksdagen, regeringen och myndighetens ledning har beslutat. Vidare ska internrevisionen granska att verksamheten bedrivs enligt gällande rätt och de förpliktelser som följer av Sveriges medlemskap i Europeiska unionen, att rapporteringen av verksamhetens resultat är tillförlitlig och rättvisande samt att verksamheten hushållar väl med statens medel.

Resultatet av internrevisionens granskningar ska rapporteras till myndighetens ledning i form av iakttagelser och rekommendationer. Internrevisionen är föredragande inför myndighetens ledning vid denna rapportering.

Samordning

5 § En myndighet får samordna sin internrevision med en annan myndighet.

Tillgång till uppgifter

6 § Myndighetens ledning ska se till att internrevisionen får tillgång till de uppgifter och upplysningar som den behöver för att fullgöra sitt uppdrag.

Övriga bestämmelser

7 § Internrevisionen ska bedrivas enligt såväl god internrevisionsledning som god internrevisorssed.

8 § Internrevisionen ska ledas av en chef som ska vara anställd i myndigheten.

9 § Statens ansvarsnämnd beslutar i frågor om disciplinansvar, åtalsanmälan och avskedande när det gäller chefen för internrevisionen.

Tillämpningsföreskrifter

10 § Ekonomistyrningsverket får meddela de föreskrifter som behövs för tillämpningen av denna förordning.

Övergångsbestämmelser

1. Denna förordning träder i kraft (datum). Genom förordningen upphävs internrevisionsförordningen (2006:1228).
2. För ärenden som har påbörjats före ikraftträdandet ska äldre bestämmelser gälla.

3 ESV:s uppdrag 2012 om den statliga internrevisionen

3.1 Hur vi har arbetat

Uppdraget har genomförts i projektform. Elin Bergman, Patrick Freedman och Christine Annemalm (projektledare) har ingått i projektet. Till projektet har också Nils Eklund varit knuten. Tomas Kjerf har bidragit med underlag. Projektet har arbetat fristående från ESV:s internrevisionsfunktion.

3.2 Metod

Vårt underlag för att lösa uppdraget har utgjorts av olika typer av dokument såsom bland annat:

- författningar, riksdagsbetänkanden och propositioner,
- regleringsbrev,
- betänkanden ur statens offentliga utredningar och departementsskrivelser,
- ESV:s årsredovisningar och ESV:s årliga rapporter om den statliga internrevisionen,
- skrifter från ESV, m. m.

Vi har genom en enkätundersökning som skickades till samtliga internrevisorer i statsförvaltningen ställt frågor inom ramen för fyra huvudsakliga teman:

- internrevision i statsförvaltningen,
- internrevisionen inom myndigheten,
- internrevisionens roll samt
- ESV:s stöd till internrevisionen.

Frågorna i enkätundersökningen var både kvantitativa genom flersvarsalternativ och kvalitativa genom att det fanns möjlighet att i vissa frågor lämna synpunkter utifrån ett grundpåstående.

Det är 82 personer av totalt ca 140 som svarat på enkäten. Cirka hälften av de som svarat är anställda på en styrelsemyndighet (41) och resterande är anställda på en enrådighetsmyndighet (40). Av de som svarat är 57 procent internrevisionschefer och 42 procent är internrevisorer, 71 procent arbetar heltid på en myndighet, nio personer arbetar mindre än heltid. Sju personer arbetar med internrevision på två olika myndigheter.

Vi har genomfört samtal med myndighetsledning, dvs. internrevisionens uppdragsgivare, vid fyra olika tillfällen. Vid varje samtal har flera internrevisionsmyndigheter representerats samtidigt. Totalt har vi träffat 19 myndighetsledningar. De frågor som togs upp vid dessa samtal behandlade olika aspekter av myndighetsledningens roll som internrevisionens uppdragsgivare.

Genom gruppdiskussioner vid nätverksträffarna i maj 2012 med dels internrevisorer vid enrådighetsmyndigheter, dels med internrevisorer vid styrelsemyndigheter har vi fått värdefull input till arbetet med uppdraget. Även ESV:s internrevisionsråd och insynsråd har bidragit med värdefulla synpunkter vid flera tillfällen.

Vi har också samtalat med våra kollegor här på ESV, tjänstemän i Regeringskansliet, Riksrevisionen och dåvarande Riksrevisionsverket, enskilda internrevisorer, m. fl.

3.3 Några nyckeltal om internrevisionen i statsförvaltningen

Med hjälp av nyckeltalen i tabellen nedan vill vi lämna en översiktsbild av internrevisionen i statsförvaltningen för åren 2007–2011.

Tabell 3.1 Nyckeltal om internrevision i statsförvaltningen 2007–2011

	2007	2008	2009	2010	2011
Antal internrevisionsmyndigheter	51	57 (44) ¹	59	64	66
Årsarbetskrafter inklusive konsulter	123	124	134	130	144
Antalet statliga internrevisorer	119	123	136	134	139
Medelantalet anställda	2,76	2,3	2,3	2,1	2,1
Antalet ensamrevisorer		25	30	33	34
Antalet myndigheter med ensamrevisorer	17	28	32	38	40
Antalet myndigheter med ensamrevisorer på deltid	*	*	14	16	14
Antal myndigheter med samordnad internrevision	2	11	11	13	13
Arbetad egen tid (timmar)	180 600	172 600	200 400	198 700	212 000
Arbetad tid konsulter (timmar)	8 300	10 100	6 900	7 700	9 700
Kompetensutveckling per anställd (timmar)	*	80	79	95	77
Varit verksam som internrevisor tre år eller mer (%)	88	81	80	88	91

Källa: ESV:s årliga rapporter om internrevisionen.

* = ingen uppgift.

¹ Statistiken är baserad på svar från 44 myndigheter då elva myndigheter som inrättat internrevision under 2008 räknats bort och två myndigheter hade fått undantag från att lämna svar på ESV:s enkät under 2008.

4 Internrevision i statsförvaltningen och internrevisionsförordningen

4.1 Internrevisionens problem

I de utredningar, granskningsrapporter och andra dokument som varit utgångspunkt för regeringens, myndigheternas och numera även i ESV:s arbete med att utveckla internrevisionsförordningen och internrevisionen vid de statliga förvaltningsmyndigheterna, är det vissa problem som ständigt återkommer. De problem som i störst utsträckning återkommer är kopplade till ensamrevisorer, internrevisionens ställning i staten, internrevisionens beroende i förhållande till myndighetschefer och myndighetsledning samt deras inflytande över arbetet vid internrevisionsfunktioner på myndigheterna.

Motsvarande problem har även uppmärksammats av ESV, ESV:s internrevisionsråd och av internrevisorerna själva vid de nätverksträffar som ESV hållit i under våren 2012 samt hösten 2011.

Frågan om internrevisorns roll har väckts. Flera internrevisorer menar att det finns oklarheter om vilka uppgifter som internrevisorn har och inte har. Det efterfrågas ett förtydligande om vad internrevision i staten innebär. Ett annat problem som lyfts är att kraven på internrevisorernas kompetens måste öka för att professionen ska få ett ökat erkännande. Att internrevisionens verksamhet och roll inom en myndighet måste klargöras är också en fråga som lyfts, m. m.

ESV har uppfattat att många internrevisorer anser att det är problematiskt med internrevision i enrådgivningsmyndigheter. Det vill säga när internrevisionens uppdragsgivare har både det operativa och strategiska ansvaret för myndighetens verksamhet.

Med stöd av det underlag och den information som ESV har inhämtat inom ramen för detta uppdrag har ESV valt att belysa några av de problemområden som bedöms ha stor betydelse för internrevisionens funktionssätt och effektivitet i statsförvaltningen.

ESV har noterat att många internrevisorer saknar kunskap om och förståelse för hur statsförvaltningen är organiserad och styrs. Detta är ett avgörande problem för internrevisionens genomförande och effektivitet.

En annan fråga är den ständigt återkommande diskussionen om internrevisorns oberoende. ESV har noterat att den bristande kunskap som många internrevisorer har om vad som gäller beträffande internrevisorernas oberoende, skapar problem för internrevisionens funktionssätt i statsförvaltningen. Många internrevisorer anser att de behöver externt stöd av t. ex. ESV eller regeringen, för att få rätt genomslag hos myndighetsledningen.

Ett problem är att det inte är tydligt för myndigheterna vilka kriterier som ligger till grund för regeringens beslut om vilka myndigheter som ska tillämpa

internrevisionsförordningen och därmed ha en internrevision. Det innebär att det är otydligt vilket behov regeringen menar att internrevisionen ska fylla och vilken nytta som förväntas av den.

Enligt ESV:s bedömning är internrevisionens uppgift och granskningens inriktning oprecist formulerad i internrevisionsförordningen. Detta är ett problem eftersom uppgiften kan tolkas på flera olika sätt och därmed bl. a. riskera att få en snävare angränsning och innebörd än avsett.

I den nuvarande regleringen finns inte tillräckligt tydliga skiljelinjer mellan ansvar, inriktning och omfattning i den statliga kontexten jämfört med internrevisionen enligt den goda seden.

4.2 Vad är internrevision?

Internrevision kan bestämmas och definieras på olika sätt, eller ur olika aspekter. Internrevision kan ses som

- en funktion eller organisatorisk enhet i en organisation,
- en aktivitet med en inriktning och bestämda uppgifter och
- en profession.

I arbetet med detta uppdrag har vi funnit att det finns ett behov av att närmare försöka beskriva internrevision ur dessa olika aspekter.

4.2.1 Internrevision som funktion eller organisatorisk enhet

Inledningsvis finns det anledning att belysa skillnaden mellan extern och intern revision av statlig verksamhet.

Externrevisionen genomför granskning på uppdrag av en organisations uppdragsgivare och ska vara oberoende i förhållande till den granskade organisationen och dess ledning. För externrevisionen är internrevisionen en del i den myndighet som omfattas av externrevisorers granskning.

Internrevisionen däremot, är en funktion eller organisatorisk enhet inom en organisation som, granskar verksamheten i organisationen på uppdrag av organisationens ledning. Internrevisionen ska vara självständig i sin granskning och organisatoriskt oberoende i förhållande till den granskade verksamheten. Det innebär att internrevisionsfunktionen ska vara direkt underställd och administrativt placerad direkt under myndighetens ledning. I relation till myndighetens ledning – som i statsförvaltningen är internrevisionens uppdragsgivare – är internrevisionen däremot inte oberoende och internrevisionen kan inte granska myndighetens ledning. Detta gäller oavsett om det är en styrelsemyndighet eller en enrådig myndighet.

4.2.2 Internrevisionens inriktning och uppgifter

Vilka är då internrevisionens uppgifter? I ESV:s ordbok sägs att med statlig internrevision menas internrevision som bedrivs enligt internrevisionsförordningen. Internrevisionen vid en myndighet ska utifrån en analys av myndighetens risker självständigt granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att kraven i 3 § myndighetsförordningen med rimlig säkerhet kan fullgöras.

Enligt den nu gällande internrevisionsförordningen var – inledningsvis – internrevisionens allmänna uppgifter att:

”granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens processer för riskhantering, styrning, kontroll och ledning”.

Granskningens inriktning var att:

”utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med rimlig säkerhet

1. uppnår en effektiv verksamhet,
2. följer lagar, förordningar och andra regler, samt
3. lämnar en tillförlitlig redovisning och rättvisande rapportering av verksamheten”.

De allmänna uppgifterna och granskningens inriktning ändrades senare till den nuvarande lydelsen som är att:

”granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll”

och

”internrevisionen ska utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med en rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen (2007:515)”.

Enligt den tidigare förordningen – förordningen om intern revision vid statliga myndigheter m. fl. skulle internrevisionen ”avse självständig granskning av myndighetens interna styrning och kontroll och hur myndigheten fullgör sina ekonomiska redovisningskyldigheter”.

Inom ramen för detta uppdrag tolkar ESV inte den förändring som gjordes i den nuvarande förordningen om internrevisionens uppgifter och granskningens inriktning som ett ställningstagande om att internrevisionen skulle ges en annan uppgift och inriktning än tidigare. Förändringarna i förordningstexten gjordes för att förtydliga internrevisionens koppling till och roll visavi den interna styrningen och kontrollen på förvaltningsmyndigheterna som regeringen ville förstärka bl. a. genom myndighetsförordningen i och förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll.

Även om förändringarna i beskrivningen av internrevisionens uppgifter och inriktning inte har syftat till en annan uppgift och inriktning för internrevisionen på förvaltningsmyndigheter så har förändringarna, enligt ESV:s tolkning, ändå medfört en svagare koppling till det huvudsakliga syftet för internrevisionen. Med detta menas att stödja ledningen för myndigheten att tillförsäkra sig om att verksamheten fullföljer förvaltningsansvaret genom att bedriva en effektiv och rättsenlig verksamhet som redovisas på ett tillförlitligt och rättvisande sätt och som hushållar väl med statens medel.

I avsnittet nedan finns en jämförelse mellan internationella riktlinjer för yrkesmässig internrevision och den svenska statliga normeringen

4.2.2.1 Olika tolkning av innebörden av begreppet intern styrning och kontroll?

I de internationella riktlinjerna för yrkesmässig internrevision i International Professional Practices Framework (IPPF) definieras internrevisionens uppgift som att tillföra värde och förbättra verksamheten i olika organisationer. Internrevisionen hjälper organisationen att nå sina mål genom att systematiskt och strukturerat värdera och öka effektiviteten i riskhantering, styrning och kontroll samt ledningsprocesser. Under avsnittet arbetets beskaffenhet skriver man att internrevisionsverksamheten ska utvärdera och bidra till förbättringar av ledningsprocesser, riskhantering- samt styrning och kontrollprocesser genom att använda ett systematiskt och strukturerat tillvägagångssätt.

En avgörande skillnad mellan definitionen i riktlinjerna för yrkesmässig internrevision och internrevisionsförordningen är ordet *för* som finns i förordningens definition. Detta *för* riskerar att begränsa granskningens omfattning i jämförelse med vad som anges i riktlinjerna. Internrevisionens granskning ska, enligt denna bedömning, inte endast begränsas till att värdera och föreslå förbättringar av processen för intern styrning och kontroll utan ska också värdera och föreslå förbättringar av den verksamhet som har bedrivits.

Den nuvarande förordningstexten innebär också en begränsning av internrevisionens uppgifter vid en jämförelse med the Institute of Internal Auditors (IIA) modell för yrkesmässigt utövande av internrevisionsyrket. Där framgår att internrevisionen ska hjälpa en organisation att nå sina mål genom att systematiskt och strukturerat värdera och öka effektiviteten i riskhantering, intern styrning och kontroll samt ledningsprocesser. Granskningen av riskhanteringen och ledningsprocesserna riskerar att falla bort i den modell som förordningen fastställer vid en snäv tolkning av begreppet intern styrning och kontroll.

I beskrivningen av arbetets beskaffenhet i modellen för yrkesmässigt utövande av internrevision innebär internrevisionsarbetet att ett bredare område än endast ”processerna för” intern styrning och kontroll ska granskas. För en närmare beskrivning av detta arbete se bilaga 3.

Enligt ESV:s uppfattning kan innebörden av intern styrning och kontroll i svensk förordning och i riktlinjerna i IPPF uppfattas olika vilket skapar en onödig otydlighet om vad som är internrevisionens uppgifter.

Även regeringen har påpekat att det, eftersom internrevisionens uppgift är att på myndighetsledningens uppdrag granska den interna styrningen och kontrollen i myndigheten, är av största vikt för internrevisionen att begreppet intern styrning och kontroll ges en entydig innebörd.¹

4.2.3 Hur ska internrevisionen bedrivas? – Internrevisionen som profession

Internrevision kan även sägas vara en profession som enligt den nuvarande internrevisionsförordningen ska ”bedrivas enligt såväl god internrevisionsssed som god internrevisorssed”.

I ESV:s ordbok beskrivs internrevisionsssed och internrevisorssed. Med god internrevisionsssed menas att internrevisorn med yrkesmässiga revisionsmetoder har skaffat sig tillräckliga underlag för sina iakttagelser och rekommendationer. Mer om hur god internrevisionsssed och god internrevisorssed inom staten kan tolkas finns i första hand i allmänt accepterade riktlinjer för yrkesmässig internrevision och i andra hand i andra nationella och internationella rekommendationer.

Med god internrevisorssed menas att internrevisorn följt de grundläggande värderingar och principer som utgår från etiska och yrkesmässiga krav. Enligt dessa ska internrevisorn bedriva sitt uppdrag med oberoende och objektivitet och internrevisionen utföras med kompetens och vederbörlig yrkesskicklighet. Mer om hur god internrevisionsssed och god internrevisorssed inom staten kan tolkas finns i första hand i allmänt accepterade riktlinjer för yrkesmässig internrevision och i andra hand har ESV en normerande roll med anledning av föreskriftsrätten till internrevisionsförordningen.

I de fall det behövs en utfyllande tolkning till internrevisionsförordningen och ESV:s normering är det The Institute of Internal Auditors (IIA) Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) och Code of Ethics som ger vägledning för god sed inom statlig internrevision. Dessa publiceras i International Professional Practices Framework (IPPF).

Det måste förutsättas att en internrevisor i statsförvaltningen har god kunskap om och förståelse för god internrevisionsssed och god internrevisorssed.

4.2.3.1 Oberoende eller självständig internrevision?

Revisorns oberoende är en fråga som ofta diskuteras och problematiseras av internrevisorer.

Som framgår ovan definieras internrevision i IPPF som en oberoende, objektiv säkrings- och rådgivningsverksamhet med uppgift att tillföra värde och förbättra verksamheten i olika organisationer. Internrevisionen hjälper organisationen att

¹ Prop. 2006/07:1, Förslag till statsbudget för 2007, finansplan, skattefrågor och tilläggsbudget m. m. s. 268.

nå sina mål genom att systematiskt och strukturerat värdera och öka effektiviteten i riskhantering, styrning och kontroll samt ledningsprocesser. Definitionen är en översättning från engelskan där man skriver att internrevision ”is an independent, objective assurance and consulting activity” ordet ”independent” kan också översättas till självständig. Ett ord som lagstiftaren har valt att använda i den nu gällande internrevisionsförordningens 4 § där man skriver att ”Internrevisionen ska utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granska /---/”.

I arbetet med detta uppdrag har det blivit tydligt att tolkningen av begreppet oberoende skapar en del problem för internrevisionsförordningens tillämpning och genomförande.

4.3 Vilka myndigheter har internrevision?

De myndigheter som 2012 ska följa internrevisionsförordningen är:

- Arbetsförmedlingen, Boverket, Centrala studiestödsnämnden, Domstolsverket, Energimyndigheten, Finansinspektionen, Försvarets materielverk, Försvarmakten, Försäkringskassan, Göteborgs universitet, Havs- och vattenmyndigheten, Internationella programkontoret, Kammarkollegiet, Karlstads universitet, Karolinska institutet, Kriminalvården, Kronofogdemyndigheten, Kungliga tekniska högskolan, Lantmäteriverket, Linköpings universitet, Linnéuniversitetet, Luftfartsverket, Luleå tekniska universitet, Lunds universitet, Läke medelsverket, Länsstyrelsen i Jämtlands län, Länsstyrelsen i Norrbottens län, Länsstyrelsen i Skåne län, Länsstyrelsen i Stockholms län, Länsstyrelsen i Västerbottens län, Länsstyrelsen Västra Götalands län, Malmö högskola, Migrationsverket, Mittuniversitetet, Myndigheten för samhällsskydd och beredskap, Myndigheten för yrkeshögskolan, Mälardalens högskola, Naturvårdsverket, Pensionsmyndigheten, Riksgäldskontoret, Rikspolisstyrelsen och polismyndigheterna, Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige (ESF-rådet), Skatteverket, Skogsstyrelsen, Socialstyrelsen, Specialpedagogiska skolmyndigheten, Statens institutionsstyrelse, Statens jordbruksverk, Statens kulturråd, Statens pensionsverk, Statens Servicecenter, Statens skolverk, Statistiska centralbyrån, Stockholms universitet, Styrelsen för internationellt utvecklingsarbete (Sida), Svenska kraftnät, Sveriges lantbruksuniversitet, Tillväxtverket, Totalförsvarets forskningsinstitut, Trafikverket, Transportstyrelsen, Tullverket, Umeå universitet, Uppsala universitet, Åklagarmyndigheten och Örebro universitet.

Varför har regeringen fattat beslut om att just dessa myndigheter ska tillämpa internrevisionsförordningen? Den frågan är inte helt enkel att svara på. ESV har inte haft tillgång till eller insyn i de kriterier som i dag ligger till grund för regeringens beslut om vilka myndigheter som ska vara internrevisionsmyndigheter. I basboken från 2012 om grunderna i statlig redovisning skriver ESV dock att

de myndigheter som har krav från regeringen att inrätta internrevision väljs ut genom en kombination av kriterier som bland annat rör väsentlighet och risk och om myndigheter hanterar EU-medel. Dessa myndigheter hanterar tillsammans över 90 procent av statens medel.²

I den årliga rapporten om internrevisionen 2009 uppmärksammade ESV regeringen om att när en myndighet ska inrätta internrevision efter beslut av regeringen vet myndigheten ofta inte varför. Myndigheterna vet inte heller vad kravet innebär. I samma rapport framförde ESV att det är det önskvärdt att Regeringskansliet informerar om bakgrunden till beslutet om att myndigheten ska inrätta internrevision och vad beslutet innebär. ESV menade att det är viktigt att myndigheten får information om att internrevision är till stöd för myndighetsledningen.³

4.4 Internrevisionsförordningen – regeringens verktyg för att stärka internrevisionen

Mot bakgrund av iakttagelser som både Riksdagens revisorer och Riksrevisionsverket (RRV) gjort i sina respektive granskningar av den statliga internrevisionen bedömde regeringen i början av 2000-talet att det – trots tidigare ansträngningar att komma tillrätta med problemen – fanns ett behov av att stärka internrevisionen i sig, men också internrevisionens institutionella grund.

Regeringen har det yttersta ansvaret för hur internrevisionen i staten utvecklas och har vid flera tillfällen sedan början av 1990-talet bedömt att den statliga internrevisionen behöver stärkas. Enligt regeringen var beslutet om den nya internrevisionsförordningen, som efterträdde den tidigare förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter m. fl. ett, av flera steg, i arbetet med detta. Ytterligare argument för detta beslut var bland annat att regeringen 2003 avvecklade sin egen myndighet för extern revision av myndigheterna i statsförvaltningen, RRV. Regeringen ansåg även att ansvaret för vissa frågor som berör den statliga internrevisionen borde samordnas. Det gällde t. ex. frågor om kvalitetssäkring, metod- och kompetensutveckling samt föreskrifter och allmänna råd till internrevisionsförordningen. Denna uppgift tilldelades ESV.

Inför beslutet om internrevisionsförordningen hade regeringen därmed på nytt tagit ställning för att den statliga internrevisionen behöver regleras i en särskild förordning.

4.4.1 Vilka är skillnaderna mellan den ”gamla” och den nu gällande förordningen om internrevision?

Vilka är då de väsentligaste skillnaderna mellan den ”gamla” och den nu gällande internrevisionsförordningen? Båda förordningarna med föreskrifter och allmänna råd framgår av bilaga 1.

² ESV 2012:38, Basbok. Grunderna i statlig redovisning.

³ ESV 2009:15, ESV:s årliga rapport 2009 om den statliga internrevisionen.

En analys och jämförelse visar att det av båda förordningarna framgår att internrevisionen ska ledas av en chef. I den nu gällande förordningen förtydligas att chefen också ska vara anställd på myndigheten. I båda förordningarna anges att internrevisionen ska omfatta all verksamhet som myndigheten bedriver eller ansvarar för.

Förordningarna är samstämmiga i att internrevisionen ska granska myndigheternas interna styrning och kontroll. Den äldre förordningen fokuserar också på hur myndigheten fullgör sina finansiella redovisningsskyldigheter. I den nu gällande förordningen ingick inledningsvis en bestämmelse om att internrevisionen utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt ska granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med en rimlig säkerhet uppnår en effektiv verksamhet, följer lagar, förordningar och andra regler samt lämnar en tillförlitlig redovisning och rättvisande rapportering av verksamheten. Denna bestämmelse ändrades senare till en skrivning som förtydligar att internrevisionen ska granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med en rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen samt lämna förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll.

I den äldre förordningen framgår att en internrevisor endast får utföra andra arbetsuppgifter än de som har angivits ovan om det är förenligt med god sed och inte hindrar internrevisionen. I den nu gällande förordningen förtydligas att internrevisionen ska ge råd och stöd till styrelsen och chefen för myndigheten. Där framgår också att internrevisionen ska bedrivas enligt såväl god internrevisions- som god internrevisorssed.

I den nu gällande förordningen stadgas att en myndighet får samordna sin internrevision med annan myndighet. Detta saknades i förordningstexten för den äldre förordningen men möjligheten till samordning beskrevs där i ett allmänt råd.

I båda förordningarna framgår att resultatet av granskningen ska redovisas till myndighetens styrelse och, om en sådan saknas, till myndighetens chef.

I båda förordningarna framgår också att myndighetens styrelse ska besluta om revisionsplan (som ska grundas på en riskanalys). I den nu gällande förordningen framgår också att styrelsen ska besluta om riktlinjer för internrevisionen samt om åtgärder med anledning av iakttagelser och rekommendationer.

I den nu gällande förordningen förtydligas att styrelsen ska se till att internrevisorn får tillgång till den information som behövs för att fullgöra uppdraget under förutsättning att uppgifterna inte är föremål för sekretess.

Förordningarnas föreskrifter och allmänna råd

RRV hade i sina föreskrifter och allmänna råd till den äldre förordningen haft fokus på vad internrevisionen ska omfatta och hur revisionen ska arbeta. Ett stort fokus lades på samverkan mellan olika organisationer.

I föreskrifterna till den gällande förordningen har ESV lagt fokus på internrevisionens relation till verksamheten. Föreskrifterna beskriver också vad som ska ingå i den riskanalys som ska ligga till grund för vad som ska granskas. Ett större fokus har av ESV även lagts på att reglera frågor som berör kompetens och yrkesskicklighet samt hur kvalitén i arbetet ska säkras.

I föreskrifterna och de allmänna råden till den äldre förordningen förtydligades vad som bör ingå i en revisionsplan. I den nu gällande förordningen är detta mer kortfattat beskrivet. Istället anges i större detaljeringsgrad vad som ska ingå i riktlinjerna för internrevisionen.

4.5 Viktiga förändringar för internrevisionen 2008–2012

Efter det att den nuvarande internrevisionsförordningen trädde i kraft den 1 januari 2007 har regeringen förtydligt myndigheternas ledningsformer och ansvaret för myndigheternas verksamhet genom myndighetsförordningen och förordningen om intern styrning och kontroll. Båda dessa förordningar har betydelse för tillämpningen och genomförandet av internrevisionen i staten.

En annan viktig förändring var att regeringen genom förordningen om årsredovisning och budgetunderlag (2000:605) införde en ny bestämmelse som om årsredovisningens undertecknande. Den nya bestämmelsen innebär att ledningen vid de förvaltningsmyndigheter som omfattas av förordningen om intern styrning och kontroll – och därmed även är internrevisionsmyndigheter – i anslutning till underskriften i årsredovisningen ska lämna en bedömning av huruvida den interna styrningen och kontrollen i myndigheten är betryggande.

4.5.1 Myndighetsförordningen

Myndighetsförordningen⁴ kom att medföra flera viktiga förändringar för internrevisionen. Förändringarna påverkade dels vem som är internrevisionens uppdragsgivare, dels regleringen av internrevisionens allmänna uppgifter och granskningens inriktning.

Den nuvarande internrevisionsförordningen utarbetades för att huvudsakligen tillämpas av s. k. styrelsemyndigheter. Internrevisorns uppdragsgivare var till och med 2007 i princip uteslutande en styrelse, antingen en styrelse med fullt ansvar eller en styrelse med begränsat ansvar.⁵ I och med att myndighetsförordningen trädde i kraft den 1 januari 2008 togs ledningsformen styrelse med begränsat ansvar bort och ledningsformerna styrelse med fullt ansvar och nämndmyndighet tillkom.

Av de 70 myndigheter som hade internrevision i början av 2000-talet var 68 styrelsemyndigheter. Av dessa leddes 47 myndigheter av styrelser med fullt ansvar.

4 Myndighetsförordningen (2007:515).

5 Se verksförordningen (1995:1322).

och 21 myndigheter av styrelser med begränsat ansvar. Endast två av internrevisionsmyndigheterna var enrådighetsmyndigheter.⁶

Förändringen 2008 innebar att huvuddelen av de 21 internrevisionsmyndigheter vars myndighetsledning tidigare varit styrelser med begränsat ansvar blev enrådighetsmyndigheter. Detta medförde i sin tur att internrevisorerna vid dessa myndigheter fick ny uppdragsgivare. I stället för en styrelse blev efter förändringen myndighetens generaldirektör internrevisionens uppdragsgivare. Förändringar av ledningsformerna för internrevisionsmyndigheter har fortsatt även efter 2008. År 2011 hade fördelningen närmast sig 50 procent styrelsemyndigheter och 50 procent enrådighetsmyndigheter. I dag är det därför i princip lika många internrevisionsmyndigheter där internrevisorerna uppdragsgivare är styrelsen som generaldirektören.

Av tabell 4.1 framgår ledningsformerna för internrevisionsmyndigheterna åren 2008 till och med 2011. Under denna tidsperiod har dessutom flera av internrevisionsmyndigheterna upphört och flera har nyinrättats. Två myndigheter, Försäkringskassan och Sida, har under samma tidsperiod bytt ledningsform. Försäkringskassa var tidigare en styrelsemyndighet och är nu ett enrådighetsverk. För Sida är förändringen den omvända. Från att tidigare ha varit ett enrådighetsverk är nu Sida en styrelsemyndighet. Från 2008 till 2011 har andelen enrådighetsverk bland internrevisionsmyndigheterna ökat med nio procent.

Tabell 4.1 Förändringar i ledningsformerna för internrevisionsmyndigheter 2008–2011

	2008		2009		2010		2011	
	E	S	E	S	E	S	E	S
Andel	39 %	61 %	42 %	58 %	47 %	53 %	48 %	52 %
Antal	22	35	27	37	30	34	32	34

E = enrådighetsmyndighet
S = styrelsemyndighet

Av tabellen i bilaga 2 framgår ledningsformerna för samtliga internrevisionsmyndigheter åren 2008–2011.

Enligt regeringens bedömning är det verksamhetens art, politiska prioriteringar och regeringens behov av att styra myndigheten på ett visst sätt som bör vara utgångspunkten för valet av myndighetens ledningsform. Regeringen väljer den ledningsform som bäst gagnar verksamheten.⁷

I enrådighetsmyndigheter är det myndighetschefen som ansvarar för verksamheten inför regeringen. Enligt regeringen lämpar sig ledningsformen enrådighetsmyndighet ”i regel väl för verksamhet som i hög grad är styrd av lag, som i huvudsak är av rutinärendande och servicekaraktär, verksamhet av främjande karaktär eller en myndighet med ett litet finansiellt ansvar.”⁸

6 SOU 2003:93, Internrevision i staten, betänkande av Internrevisionsutredningen.

7 Prop. 2009/10:175, Offentlig förvaltning för demokrati, delaktighet och tillväxt, s. 108.

8 Ibid. s. 109.

I mars 2010 var drygt 100 förvaltningsmyndigheter enrådighetsmyndigheter och en majoritet av dessa hade ett insynsråd.⁹ I den förvaltningspolitiska propositionen behandlar inte regeringen frågan om internrevision i enrådighetsmyndigheter.

I vissa myndigheter väljer regeringen istället att inrätta en styrelse med fullt ansvar. I mars 2010 var ett 70-tal förvaltningsmyndigheter styrelsemyndigheter, varav omkring hälften var universitet och högskolor. Enligt regeringen är ledningsformen styrelsemyndighet lämplig för myndigheter som ”beslutar om medel i stor omfattning, myndigheter med stora anslag eller transfereringar, myndigheter som förvaltar stora tillgångar, forskningsintensiv eller kunskapsproducerande verksamhet eller verksamhet som i stor utsträckning påverkar näringsliv, kommuner och landsting”.¹⁰ Det är styrelsen som ansvarar för verksamheten inför regeringen. Myndighetschefen ansvarar inför styrelsen för den löpande verksamheten enligt styrelsens direktiv och riktlinjer.

I styrelsemyndigheter ska resultatet av internrevisionens granskning redovisas till styrelsen. Det är styrelsen som beslutar om riktlinjer för internrevisionen, revisionsplan för internrevisionen och åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer. Enligt regeringens bedömning i den förvaltningspolitiska propositionen, bör myndigheter som omfattas av internrevisionsförordningen som regel ledas av en styrelse eftersom internrevision då ges bäst förutsättningar att verka.¹¹

Med hänsyn till de ledningsformer som regeringen valt för internrevisionsmyndigheterna finns det, enligt ESV:s tolkning, inte någon koppling till om regeringen bedömer att myndigheten ska ha internrevision eller inte.

4.5.1.1 Hur påverkade myndighetsförordningen bestämmelserna i internrevisionsförordningen?

Myndighetsförordningens tillkomst innebar dock inte någon förändring i internrevisionsförordningens bestämmelser om internrevisionens uppdragsgivare.

Däremot innebar bl. a. myndighetsförordningens tillkomst att regeringen gjorde en hänvisning till den i internrevisionsförordningens bestämmelse om allmänna uppgifter och granskningens inriktning.

4.5.2 Förordningen om intern styrning och kontroll

Förordningen om intern styrning och kontroll trädde i kraft den 1 januari 2008.

Intern styrning och kontroll regleras förutom i förordningen om intern styr-

⁹ Ibid. s. 109 f. I vissa enrådighetsmyndigheter väljer regeringen att inrätta ett insynsråd vars uppgift är att utöva insyn och att ge myndighetschefen råd. Däremot har insynsrådet inte några beslutsbefogenheter. I den förvaltningspolitiska propositionen skriver regeringen att insynsråd kan förekomma exempelvis då insyn i verksamheten av medborgare och politiker bedöms som särskilt angelägen eller när verksamheten har breda kontaktytor mot många olika grupper.

¹⁰ Ibid. s. 110.

¹¹ Ibid. s. 110.

ning och kontroll, även i myndighetsförordningen och i förordningen om årsredovisning och budgetunderlag.

Införandet av förordningen motiverades av att regeringen inför riksdagen är ansvarig för hur den styr riket och att det är regeringens ansvar att försäkra sig om att myndigheternas ledningar lever upp till sitt förvaltningsansvar. Med detta avses att de bedriver en effektiv verksamhet, följer lagar, förordningar och andra regler samt lämnar en tillförlitlig redovisning och en rättvisande rapportering. En tydligare reglering där regeringen preciserar vad som avses med intern styrning och kontroll och där regeringen tydliggör sina krav och förväntningar på myndigheters ledningar skulle, enligt motiven till förordningen, underlätta för myndigheters ledningar att leva upp till kravet på en betryggande intern styrning och kontroll och därmed skapa bättre förutsättningar för att fullgöra förvaltningsansvaret.¹²

En författningsreglering av kraven på intern styrning och kontroll bedömdes, enligt förarbetena, komma att stärka internrevisionen och klargöra internrevisionens uppdrag och därmed samtidigt bidra till att förtydliga professionen. Man bedömde också att förordningen om intern styrning och kontroll skulle ge internrevisionen en starkare plattform och en mer given roll i organisationen.¹³

I samband med att förordningen om intern styrning och kontroll trädde i kraft reviderades internrevisionsförordningen. Syftet var att förtydliga att internrevisionen ska granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll. Ett annat förtydligande var att internrevisionen utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt ska granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndighetens ledning med en rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen.

4.5.2.1 Vad är intern styrning och kontroll?

Definitionen av intern styrning och kontroll i svensk statsförvaltning följer, enligt regeringen, den definition som nationellt och internationellt används såväl inom privata som offentliga organisationer (den så kallade COSO-modellen). Definitionen är dock anpassad till de förhållanden som gäller för den svenska statsförvaltningen.¹⁴

I förordningen om intern styrning och kontroll definieras intern styrning och kontroll som den process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen. I myndighetsförordningen ställs krav på att myndighetens ledning ska säkerställa att det vid myndigheten finns en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt. I förordningen definieras också ledningens ansvar inför regeringen. Utöver detta regleras

¹² Intern styrning och kontroll i staten (Ds 2006:15), s. 45 f.

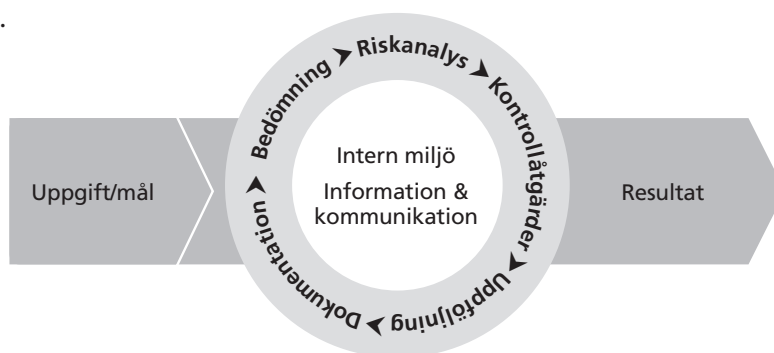
¹³ Ibid. s. 47.

¹⁴ Proposition 2009/10:1, Budgetpropositionen för 2010 – förslag till statsbudget för 2010 – finansplan och skattefrågor m. m. s. 335 f.

också i förordningen flera aspekter av kontrollmiljön; exempel på det är bland annat kraven på att upprätta en arbetsordning och besluta om en verksamhetsplan.

I ett allmänt råd till förordningen om intern styrning och kontroll förtydligar ESV att syftet med processen för intern styrning och kontroll är att myndighetsledningen ska fullgöra ansvaret för verksamheten. Verksamheten definieras av uppgifter, mål och uppdrag i instruktion, regleringsbrev eller beslut givna i annan ordning från regeringen. Förordningen om intern styrning och kontroll reglerar därefter i huvudsak riskanalys, uppföljning och dokumentation.

I figuren nedan visas hur de olika beståndsdelarna i ett internt styr och kontrollsystem samspelar med en myndighets verksamhet, som definieras av myndighetens uppgift och mål, och syftar till att stödja att verksamheten ger önskat resultat.



Figuren är hämtad ur ESV:s skrift "Systematiserat sunt förnuft – En skrift om intern styrning och kontroll".¹⁵

Intern styrning och kontroll omfattar all verksamhet som får bedrivas på myndigheten och som myndighetens ledning ansvarar för inför regeringen enligt 3 § myndighetsförordningen.

4.5.2.2 Hur har myndigheterna bedömt sin interna styrning och kontroll?

I förordningen om årsredovisning och budgetunderlag regleras att myndighetens ledning i samband med att årsredovisningen skrivs under ska ange om den bedömer att den interna styrningen är betryggande eller ange om det finns brister i den interna styrningen och kontrollen (2 kap. 8 §).

Sedan bestämmelsen infördes har myndigheterna endast i begränsad omfattning redovisat brister i den interna styrningen och kontrollen. ESV bedömer att en bidragande orsak till det är att en redovisad brist enligt ESV:s föreskrifter till förordningen också har inneburit ett ställningstagande om att den interna styrningen och kontrollen inte är betryggande.¹⁶

¹⁵ Idéskrift, Systematiserat sunt förnuft – En skrift om intern styrning och kontroll, ESV 2011:2, s. 29.

¹⁶ ESV har uppmärksammat detta och skrivit om föreskriften så att en redovisad brist inte längre likställs med en bristande intern styrning och kontroll. ESV bedömer att den gjorda förändringen kommer innebära att internrevisionsmyndigheterna i större omfattning redovisar brister i den interna styrningen och kontrollen eftersom detta inte innebär att de då anger att den interna styrningen och kontrollen inte är betryggande.

Under åren 2008–2011 har ESV följt hur de myndigheter som omfattas av förordningen om intern styrning och kontroll har bedömt sin interna styrning och kontroll. Resultatet visar att 2008 bedömde 77 procent av myndigheterna att den interna styrningen och kontrollen var betryggande och 2011 var det 83 procent av myndigheterna som gjorde den bedömningen. ESV menar att det är svårt att dra några slutsatser av denna begränsade förändring. Andelen styrelsemyndigheter som har bedömt att den interna styrningen och kontrollen är betryggande är högre än andelen enrådighetsmyndigheter. År 2011 bedömde 74 procent av enrådighetsmyndigheterna att den interna styrningen och kontrollen är betryggande jämfört med 89 procent av styrelsemyndigheterna. ESV har dock inte kunnat dra några slutsatser om vad denna skillnad beror på.¹⁷ Inom ramen för arbetet med detta uppdrag – och det faktum att samtliga dessa myndigheter är internrevisionsmyndigheter – kan det vara intressant att notera skillnaden mellan styrelsemyndigheternas och enrådighetsmyndigheternas bedömningar.

4.5.2.3 Regeringen om myndigheternas riskhantering

I budgetpropositionen för 2012 konstaterar regeringen att riskhanteringen hos flera myndigheter har integrerats i myndighetens modell för verksamhetsstyrning och uppföljning. För myndigheterna har dessa förändringar inneburit ökade möjligheter till överblick över risker samt en bättre prioritering mellan risker och åtgärder inom olika delar av myndigheten. Även myndighetsledningens engagemang för den interna styrningen och kontrollen har ökat på flera av myndigheterna. Regeringen bedömer att införandet av regelverket för intern styrning och kontroll på myndigheterna generellt sett har fungerat väl. Regeringen anförde att den ska kontinuerligt förbättra sin uppföljning av myndigheternas arbete med den interna styrningen och kontrollen.

4.5.2.4 Hur påverkade förordningen om intern styrning och kontroll bestämmelserna i internrevisionsförordningen?

Enligt ESV:s bedömning är det svårt att ur den tillgängliga dokumentationen dra några slutsatser om hur införandet av förordningen om intern styrning och kontroll direkt har påverkat genomförandet och tillämpningen av internrevisionen i staten.

Införandet av förordningen om intern styrning och kontroll har dock givit en direkt påverkan på internrevisionsförordningen genom att en ändring av 3 och 4 §§ i internrevisionsförordningen gjordes i samband med att förordningen om intern styrning och kontroll beslutades.

Förändringen innebar att 3 § som tidigare hade lytt ”internrevisionen ska granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens processer för riskhante-

¹⁷ ESV 2012:30, Säkerställd intern styrning och kontroll, Myndighetsledningens bedömning av intern styrning och kontroll.

ring, styrning, kontroll och ledning” ändrades till ”internrevisionen ska granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll”.

Vidare ändrades 4 § från ”internrevisionen ska utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med en rimlig säkerhet

1. uppnår en effektiv verksamhet
2. följer lagar, förordningar och andra regler, samt lämnar en tillförlitlig redovisning och rättvisande rapportering av verksamheten” till

”internrevisionen ska utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med en rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen (2007:515)”.

I departementsskrivelsen ”Intern styrning och kontroll i staten – förslag till ett gemensamt ramverk” pekar författarna på att det är angeläget med en samordning mellan förordningen om intern styrning och kontroll och den då gällande förordningen om intern revision vid statliga myndigheter m. fl.¹⁸

¹⁸ Ds 2006:15, Intern styrning och kontroll i staten – Förslag till ett gemensamt ramverk, s. 71.

5 ESV utvecklar, förvaltar och samordnar den statliga internrevisionen

Internrevisionen är en del av den ekonomiska styrningen i statsförvaltningen och ska därmed tolkas inom denna ram. Uppgiften att utveckla och förvalta samt samordna den statliga internrevisionen har sin plats inom ramen för ESV:s allmänna uppgifter att utveckla och förvalta den ekonomiska styrningen av statlig verksamhet. Enligt dessa uppgifter ska ESV:

- bistå regeringen med det underlag regeringen behöver för att säkerställa att statsförvaltningen är effektiv och att den interna styrningen och kontrollen är betryggande,
- utveckla och förvalta principer, regelverk och metoder för en effektiv ekonomisk styrning i staten,
- göra prognoser, analysera och lämna information om den statliga ekonomin, och
- inom sitt verksamhetsområde ge stöd till andra statliga myndigheter.

I ESV:s instruktion, under rubriken Ekonomisk styrning, står att ESV ”ska särskilt /---/ utveckla och förvalta samt samordna den statliga internrevisionen”.¹⁹

Varje år ska ESV lämna en redovisning över den statliga internrevisionen till regeringen.

ESV får också meddela de föreskrifter som behövs för tillämpningen av internrevisionsförordningen.²⁰

Inledningsvis var internrevisionen en egen verksamhetsgren inom verksamhetsområde Styrning, ledning, verksamhetsutveckling som i sin tur fanns i politikområdet Effektiv statsförvaltning. Varje politikområde, verksamhetsområde och verksamhetsgren skulle ha ett (eller flera) mål. Åren 2007 och 2008 var målet för verksamhetsgrenen internrevision att ESV skulle utveckla och samordna den statliga internrevisionen så att den agerar och verkar i enlighet med god internrevisionssed.

5.1 Hur har ESV arbetat med att utveckla, förvalta och samordna den statliga internrevisionen?

I årsredovisningen för 2006 redovisade ESV att målet är att etablera en samordningsfunktion för den statliga internrevisionen var fullt uppfyllt – funktionen var etablerad och verksamheten hade påbörjats.

I början av 2007 trädde internrevisionsförordningen i kraft. Under året satsade ESV på att ta fram en kompetensprofil och ett program för kompetensutveckling

¹⁹ Förordning (2010:1764) med instruktion för Ekonomistyrningsverket.

²⁰ 13 §, Internrevisionsförordningen (2006:1228).

för internrevisorer, besöka ensamrevisorer och precisera våra tolkningar av internrevisionsförordningen.

Under 2008 slutförde ESV arbetet med att ta fram en handledning för att stödja myndigheterna att tillämpa förordningen om intern styrning och kontroll. Den nytillsatta funktionen för intern styrning och kontroll på ESV fortsatte sedan arbetet med att utveckla stöd och metoder inom området.

Samma år påbörjade ESV ett treårigt kompetensutvecklingsprogram för statliga internrevisorer och bjöd in myndighetsledningar och internrevisorer till nätverksträffar. ESV anordnade även en konferens för statliga internrevisorer samt genomförde ett nätverksmöte för ett antal ensamrevisorer för att diskutera deras arbetssituation.

Vid två tillfällen under hösten träffade ESV generaldirektörer/stf generaldirektörer och internrevisorer i enrådighetsverk för att klargöra vad som är god internrevisionsledning och god internrevisionsledning inom den statliga internrevisionen i dessa myndigheter.

Under 2009 anordnade ESV nätverksträffar för revisorer i enrådighetsmyndigheter samt för ensamrevisorer och arrangerade en gemensam konferens om offentlig revision i Sverige tillsammans med Riksrevisionen, SKL, Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer och Branschorganisationen för revisorer och rådgivare (FAR SRS).

ESV avslutade också en förstudie som skulle ta reda på om man skulle upphandla ett nytt ramavtal för internrevisionstjänster. ESV:s beslut blev då att inte upphandla ett nytt ramavtal.

Under 2010 publicerade ESV en handledning²¹ om internt kvalitetsarbete för internrevisorer och bestämde innehållet i ett program för intern kvalitetssäkring. ESV anordnade en gemensam konferens för internrevisorer och för personer som är verksamma inom området intern styrning och kontroll hos myndigheter. ESV anordnade också en nätverksträff för revisorer i enrådighetsmyndigheter, en för revisorer i styrelsemyndigheter och en för ensamrevisorer.

ESV tog under 2011 in revisionsplanerna från internrevisionsmyndigheterna. Syftet var att få en bild av inom vilka områden internrevisionsfunktionerna genomför sina granskningar, och av hur utformningen av revisionsplanerna förhåller sig till de krav som internrevisionsförordningen ställer.

ESV påbörjade ett projekt för att på plats hos internrevisionsmyndigheterna kvalitetssäkra de svar som lämnats i enkäten, den enkät som den årliga rapporten till stor del bygger på. Målsättningen var att kunna kvalitetssäkra alla internrevisionsmyndigheter under en femårsperiod.

ESV konstaterade att antalet myndigheter med ensamrevisorer har ökat. ESV kunde även se att antalet internrevisorer och den totala årsarbetstiden varierar hos myndigheter inom samma verksamhetsområde med till synes jämbördiga verk-

21 ESV 2010:34, Internt kvalitetsarbete för statliga internrevisorer.

samheter. ESV:s bedömning är att det behövs en analys från myndighetsledningarna av hur stora resurser internrevisionen vid myndigheten bör ha för att kunna uppfylla kraven i internrevisionsförordningen.

5.1.1 Närmare om några av ESV:s insatser

ESV har tagit fram ett förslag till kompetensprofil och kompetensutvecklingsprogram för statliga internrevisorer. Anledningen var att det funnits ett behov av att utveckla en gemensam grundkompetens och gemensamma referensramar inom den statliga internrevisionen. Tanken är att ge myndigheter riktlinjer i vilka krav som kan ställas vid nyanställningar samt vilka kompetensutvecklingsinsatser som kan riktas till statliga internrevisorer.

ESV uppmantrar de statliga internrevisorerna att CIA-certifiera sig. Det finns dock även andra, mindre utbredda, certifieringar inom internrevisionsområdet som ESV anser kan vara värdefulla. Det får dock, enligt ESV, anses vara en fördel att, med tanke på hur omvärlden kommer att uppfatta de statliga internrevisorernas kompetens, använda sig av den certifiering som är vanligast förekommande. Ett annat starkt skäl är att CIA är kopplat till IIA:s standards. Det finns naturligtvis ingenting som hindrar att en internrevisor skaffar sig mer än en certifiering. Vidare uppmantrar ESV IT-revisorer att CISA-certifiera sig.²²

ESV har tagit fram ett utbildningsprogram för statliga internrevisorer. En viktig del av detta program är att ESV erbjuder ett treårigt utbildningsprogram speciellt riktat till statliga internrevisorer. Programmet består av tre block på sammanlagt tolv dagar och innehåller följande ämnesområden:

- styrande förutsättningar för internrevisorns roll i staten,
- internrevisionsförordningen,
- internrevisionens arbete,
- den ekonomiska styrningen av myndigheten,
- granskning av verksamhet/operationell revision,
- mutor, bestickning och bedrägerier,
- upphandling,
- att verka i staten och
- riskanalys.

År 2007 genomförde ESV en undersökning om hur ensamrevisorer arbetar, hur de upplever sin situation samt hur ESV kan stärka ensamrevisorernas situation. Undersökningen visade att de flesta ensamrevisorer var nöjda med sin arbetssituation och att de hade en bra relation till styrelsen eller generaldirektören. Undersökningen lyfte även fram vikten av att relationen till ledningen är god för att internrevisionen ska fungera på ett bra sätt.

²² ESV dnr 49-1619/2007.

Enligt undersökningen verkar det ofta saknas en analys av myndighetens behov när myndigheten väljer att enbart ha en ensam revisor. Skälet till detta angavs av ensamrevisorerna ofta vara ekonomi eller att man valt att minimera funktionen så mycket som möjligt eftersom myndigheten själv inte hade fått avgöra frågan om inrättande av internrevision.

Enligt undersökningen är ensamrevisorernas ”problem” att de är just *ensamma*. Det de saknar mest är att ha någon att diskutera bedömningar med. De upplever även att det är ett problem att inte kunna ha kompetens på alla områden och att funktionen är sårbar med endast en internrevisor. Man har även problem med den interna och externa kvalitetssäkringen och man upplever att regelverket är tungt för en ensamrevisor.²³

ESV har tagit fram ett informationsblad om myndighetsledningens och internrevisionens ansvar grundat på de regelverk som styr ansvarsfördelningen mellan myndighetsledning och internrevision. Den riktar sig i huvudsak till personer i myndighetsledningar som är skyldiga att följa internrevisionsförordningen och förtydligar rollfördelningen mellan internrevisionen och myndighetsledningen.

Som framgått tidigare har ESV tagit fram en handledning i internt kvalitetsarbete. Syftet med handledningen är att visa vad ett program för kvalitetssäkring och kvalitetsförbättring bör innehålla samt klargöra vad som avses med kravet på intern kvalitetsbedömning enligt internrevisionsförordningen. Handledningen beskriver hur internrevisionen bör arbeta för att kvalitetssäkra sitt arbete. Detta gör ESV genom att beskriva riktlinjer, processer, revisionsplaner m. m. Handledningen innehåller även exempel på innehåll i en revisionshandbok samt checklistor för det interna revisionsarbetet.²⁴

5.2 ESV:s årliga rapport om den statliga internrevisionen

ESV ska enligt sitt uppdrag i instruktionen varje år överlämna en redovisning över den statliga internrevisionen till regeringen senast den 31 mars. Skrivningen i instruktionen är numera den enda formella regleringen av den årliga rapporten. Det innebär att regeringen har överlåtit till ESV att bestämma vilken information om internrevisionen som ska lämnas till regeringen.

Åren 2007–2010 preciserade regeringen dock sitt informationsbehov i den årliga internrevisionsrapporten genom ett återrapporteringskrav i ESV:s regleringsbrev. Preciseringen innebar att ESV skulle ”analysera och bedöma statusen på internrevisionen vid statliga myndigheter och mot denna bakgrund redovisa vilka åtgärder som ESV hade vidtagit eller avsåg att vidta för att säkerställa en statlig internrevision som utmärks av hög professionalism och kvalitet”.

²³ ESV dnr 49-241/2008, Ensamrevisorer i statliga myndigheter 2007.

²⁴ ESV 2010:34, Internt kvalitetsarbete för statliga internrevisorer.

5.2.1 Vad redovisar ESV i den årliga rapporten?

ESV har, även efter det att regeringen upphört med att precisera innehållet, fortsatt att huvudsakligen redovisa motsvarande information som i tidigare rapporter. Det vill säga en analys och bedömning av hur internrevisionen bedrivit sitt arbete under det gångna året samt vilka åtgärder som ESV har vidtagit eller avser att vidta för att säkerställa en statlig internrevision som utmärks av hög professionalism och kvalitet. Med professionalism och kvalitet menar ESV i detta sammanhang att internrevisionen utförs med rätt erfarenhet och kompetens samt att internrevisionen följer de standardiserade regler och rutiner som följer av god sed.²⁵

I rapporten avgränsar ESV analysen och bedömningen av statusen på den statliga internrevisionen till att:

- redovisa internrevisionsmyndigheternas efterlevnad av internrevisionsförordningen, inklusive förordningens föreskrifter och allmänna råd samt internationellt accepterade riktlinjer för yrkesmässig internrevision,
- analysera internrevisionens resurser och hur de används samt internrevisionens kompetens och erfarenhet.

5.2.1.1 Internrevisionens regelefterlevnad

För att kunna analysera och bedöma statusen på den statliga internrevisionen hämtar ESV varje år in uppgifter via en enkät med frågor som ställs till de myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen.

I enkäten besvarar internrevisionsmyndigheterna tio frågor om den egna regelefterlevnaden. Frågorna handlar om hur myndigheten tillämpar internrevisionsförordningen men också om hur myndigheten tillämpar ESV:s föreskrifter och allmänna råd till förordningen. I enkäten besvarar myndigheterna också tretton frågor om internrevisionens resurser, kompetens och andra uppgifter (frågorna 11–24).

I den årliga rapporten redovisar ESV internrevisionsmyndigheternas regelefterlevnad och avvikelser från förordningen, föreskrifterna och de allmänna råden. Resultatet återfinns i en tabell under tio sammanfattande punkter. Därefter utvecklas respektive punkt under separata avsnitt.

De sammanfattande punkterna redovisar svaren på frågor om efterlevnaden av internrevisionsförordningen, föreskrifterna och de allmänna råden till förordningen. Som redovisningen nedan visar utgör huvuddelen av uppföljning av regelefterlevnaden en uppföljning av ESV:s föreskrifter och allmänna råd. Frågorna behandlar följande områden:

Förordningen

- Inrättat internrevision (1)
- Styrning av internrevisionen (5)

²⁵ Ekonomistyrningsverkets årliga rapport 2012 om den statliga internrevisionen, s. 14.

- Inriktning (6)
- Kommunicera resultat (9)

Föreskrifterna

- Oberoende och objektivitet (2)
- Kompetens och erfarenhet (3)
- Kvalitetssäkring (4)
- Inriktning (6)
- Utföra uppdrag (8)
- Kommunicera resultat (9)
- Följa upp resultat (10)

Allmänna råden

- Inriktning (6)
- Planera uppdrag (7)

Av tabell 5.1 framgår myndigheternas svar 2008–2011 sammanställda inom de övergripande frågeområdena. Siffrorna inom parentes ovan motsvarar numrereringen av frågorna i tabellen nedan. Av bilaga 4 framgår samtliga frågor i enkäten.

Tabell 5.1 Myndigheternas svar 2008–2011

Redovisad brist		2008	2009	2010	2011	2012
1	Myndigheten har inte inrättat en internrevision i enlighet med internrevisionsförordningen (2006:1228).	1/51	0/44 ¹	0/53	0/56	0/63
2	Internrevisionen har inte en tillfredsställande oberoende och objektivitet.	0/51	0/44	1/53	2/56	1/63
3	Internrevisionen har inte genomfört gransknings- och rådgivningsuppdragen med tillfredsställande kompetens och erfarenhet.”	0/51	0/44	0/53	0/56	0/63
	Internrevisionen har inte ett tillfredsställande program för intern och extern kvalitetssäkring	36/51	14/44	23/53	14/56	11/63
5	Internrevisionen har inte en tillfredsställande styrning för att uppnå en effektiv verksamhet.	8/51	1/44	1/53	1/56	1/63
6	Internrevisionens verksamhet har inte utifrån risk och väsentlighet varit inriktad på att granska att myndigheten med rimlig säkerhet uppnår effektiv verksamhet, följer lagar och förordningar och andra regler samt lämnar en tillförlitlig redovisning och rättvisande rapportering av verksamheten.	3/51	1/44	0/53	4/56	4/63
7	Internrevisionen har inte på ett tillfredsställande sätt planerat varje gransknings- och rådgivningsuppdrag	0/51	0/44	0/53	1/56	2/63
8	Internrevisionen har inte på ett tillfredsställande sätt samlat och bevarat den information som styrker förslagen till förbättringar	0/51	0/44	2/53	1/56	3/63
9	Internrevisionen har inte på ett tillfredsställande sätt kommunicerat resultatet av uppdragen.	0/51	0/44	0/53	0/56	0/63
10	Internrevisionen har inte följt upp förslagen till åtgärder.	4/51	0/44	1/53	1/56	3/63

Källa: ESV:s årliga rapport om internrevisionen i staten åren 2008–2012.

¹ 57 myndigheter ska under året ha inrättat internrevision, två myndigheter hade fått uppdraget under året och ESV beslutade att inte beakta ytterligare elva myndigheters svar. Svar redovisas därför endast från 44 myndigheter.

Regelefterlevnaden 2011

Här nedan framgår – uppdelat på förordningen, föreskrifterna och de allmänna råden – internrevisionens regelefterlevnad 2011.

Avvikelse i förhållande till förordningen

Inom områdena *inrättat internrevision* och *kommunicera resultat* fanns de inte några avvikelser på internrevisionsmyndigheterna.

Vad gäller *styrningen av internrevisionen* fanns en avvikelse som består i det för en myndighet saknades ett formellt beslut om revisionsplan. Kravet på beslut om revisionsplan framgår i 10 § internrevisionsförordningen.

Vad gäller *inriktning* pekas på att en myndighet saknade en dokumenterad riskanalys. Kravet på riskanalys finns i 4 § internrevisionsförordningen.

Avvikelse i förhållande till föreskrifterna

Inom områdena *kompetens och erfarenhet* och *kommunicera resultat* fanns det inte några avvikelser på internrevisionsmyndigheterna.

Beträffande *oberoende och objektivitet* har det på en myndighet redovisats att internrevisorn inte är administrativ placerad under myndighetens chef. Kravet på en sådan placering framgår av föreskrifterna till 2 § internrevisionsförordningen.

Elva myndigheter når inte upp till de ställda kraven för *den interna kvalitetssäkring*. En femtedel av myndigheterna omfattas inte av ett kvalitetsprogram, åtta myndigheter har inte genomfört intern kvalitetskontroll och lika många har inte genomfört en årlig självvärdering. På elva myndigheter har ingen redovisning av resultat av en självvärdering redovisats till myndighetens ledning. Kravet på att genomföra en kvalitetssäkring av internrevisionens arbete framgår av föreskriften till 7 § internrevisionsförordningen.

Vad gäller *internrevisionens inriktning* bedömer ESV att två myndigheter inte har uppfyllt kravet på att den har utgått från en årlig riskanalys som omfattar hela verksamheten. Kraven framgår av föreskrifterna till 4 § internrevisionsförordningen.

Vad gäller *uppdragets genomförande* anger tre myndigheter att de inte har dokumenterat informationen från arbete som har utförts av externa konsulter och som styrker förslag till förbättringar. Kravet framgår av föreskrifter till 9 § internrevisionsförordningen.

Vad gäller *uppföljning av resultatet* framgår att tre myndigheter inte har följt upp resultatet av de åtgärder som myndighetsledningen har beslutat och att fyra myndigheter inte har återrapporterat om hur iakttagelser/rekommendationer från tidigare år har behandlats av myndigheten i sin årliga rapportering till myndighetsledningen. Kraven framgår i föreskrifterna till 9 § internrevisionsförordningen.

Avvikelse i förhållande till de allmänna råden

Vad gäller *internrevisionens inriktning* har två myndigheter inte fastställt internrevisionens mål och inriktning i en revisionsplan. En myndighet har uppgivit att

den inte har avsatt tid för att följa upp tidigare granskningar i sin revisionsplan och tre myndigheter har inte angivit att man har fastställt arbetssätt och processer för att säkerställa att internrevisionen utförs i enlighet med god sed. Kraven framgår av de allmänna råden till 4 § internrevisionsförordningen.

Vad gäller *planering av uppdrag framgår* att två myndigheter inte har utarbetat ett granskningsprogram inför varje gransknings- och rådgivningsuppdrag. Kraven kan utläsas ur de allmänna råden till 4 § internrevisionsförordningen.

Regelefterlevnaden åren 2007–2010

Vid en genomgång av regelefterlevnaden åren 2007–2010 framträder en bild av en internrevision som i detta avseende har förbättras och utvecklats under åren. Under samma period har ESV till regeringen upprepat sin bedömning att den verksamhet som har bedrivits i hög grad hade lett till utveckling och samordning av den statliga internrevisionen så att den agerar och verkar i enlighet med god internrevisionssed.

Inom ramen detta uppdrag kan ESV konstatera att de redovisade bristerna avseende regelefterlevnaden ofta handlar om att det saknas formella ställningstaganden och dokumentation av dessa. Till allra största del följer internrevisionens och internrevisorernas arbete det regelverk som har upprättats. De redovisade avvikelserna är i de flesta fall av en mindre allvarlig karaktär.

Det område där flest avvikelser har noterats är inom ramen för den interna och externa kvalitetssäkringen. Ett område där också Riksrevisionen har en roll genom att den årliga revisionen ska göra en bedömning om internrevisionen uppfyller de grundläggande förutsättningarna på kompetens, objektivitet och ställning i organisationen.

5.3 Internrevisionens resurser och hur de används samt internrevisionens kompetens och erfarenhet

Förutom resultatet av mätningen av regelefterlevnaden lyfter ESV i den årliga rapporten regelbundet fram problem som handlar om vilka resurser internrevisionsfunktionerna på myndigheterna har tilldelats. ESV har, i den årliga rapporten, påpekat att det behövs en analys från myndighetsledningarna om hur stora resurser internrevisionen vid myndigheten bör ha för att uppfylla kraven i internrevisionsförordningen.

En annan resursfråga som ESV återkommer till varje år är ensamrevisorerna. ESV anser att det inte är tillfredställande att antalet myndigheter med ensamrevisorer fortsätter att öka.²⁶ ESV redovisar att myndigheterna i många fall inte anställer en internrevisor på heltid och årsarbetstiden för en internrevisor i vissa fall är 50 procent av en normal årsarbetstid eller ännu mindre. ESV pekar på att det finns en risk att bristen på arbetstid gör det svårare för internrevisionen att leva upp till

²⁶ Se tabell 3.1.

de formella krav som ställs på internrevision, exempelvis kvalitetssäkring, dokumentation och egen kompetensutveckling, om den tillgängliga tiden är begränsad. Dock menar ESV att det inte behöver vara ett problem att vara ensamrevisor och anställd på deltid om internrevisorn har möjligheter att använda sig av hjälp utifrån till exempel i form av externa konsulter. Enligt vad ESV kan utläsa av de uppgifter som myndigheterna har lämnat är det dock ovanligt att det förhåller sig så.

ESV konstaterar också, i likhet med tidigare år, att antalet internrevisorer och deras arbetstid (i procent av heltid) varierar hos myndigheter som är verksamma inom samma verksamhetsområde och där verksamheten förefaller jämbördig.

I den årliga rapporten har ESV även uppmärksammat regeringen på problemet att när en myndighet ska inrätta internrevision efter beslut av regeringen vet myndigheten ofta inte varför de har fått kravet att inrätta en internrevision. Myndigheterna vet inte heller vad kravet innebär. I den årliga rapporten om internrevisionen 2009 framförde ESV att det är det önskvärt att Regeringskansliet informerar om bakgrunden till beslutet om att myndigheten ska inrätta internrevision och vad beslutet innebär. ESV menade att det är viktigt att myndigheten får information om att internrevision är till stöd för myndighetsledningen.

5.4 Vad redovisar regeringen till riksdagen om hur internrevisionen vid myndigheterna fungerar?

I budgetpropositionen redovisar regeringen varje år för riksdagen hur internrevisionen i myndigheterna fungerar och vad ESV har gjort i sin samordnande roll. Det är ungefär samma skrivningar om internrevisionen som återkommer år från år.

I den senaste budgetpropositionen, liksom tidigare år, säger regeringen att internrevisionen på myndigheterna i allt väsentligt fungerar tillfredsställande, men att myndigheterna behöver vidta åtgärder för att stärka internrevisionen på vissa områden. Regeringen framhåller att det är en oroväckande trend att antalet myndigheter med ensamrevisorer ökar. Trenden är särskilt påtaglig för myndigheter inom högskole- och universitetsområdet. Att myndigheter i många fall har ensamrevisorer anställda på deltid behöver dock inte vara ett problem om myndigheternas ledningar avsätter tillräckliga medel för att internrevisorn ska ha möjlighet att använda sig av externa konsulter.

Regeringen framhåller att det är myndighetsledningarnas ansvar att analysera hur stora resurser internrevisionen vid myndigheten bör ha för att uppfylla kraven i internrevisionsförordningen och därmed kunna utgöra ett stöd till ledningen genom att granska den interna styrningen och kontrollen. Vidare är en ökad samverkan mellan myndigheter med internrevisionsfunktioner önskvärd, särskilt när de består av en ensamrevisor. Regeringen anser att det är angeläget att ESV fortsätter att genomföra riktade informationsinsatser till berörda myndighetsledningar, men även till motsvarande huvudmän i Regeringskansliet, inom sakområdena internrevision samt intern styrning och kontroll.

Enligt regeringens bedömning är en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt en nödvändig förutsättning för att myndigheterna ska kunna fullgöra sina instruktionsenliga uppgifter och samtidigt uppfylla sitt verksamhetsansvar. Ett väl fungerande samspel mellan myndighetens ledning och internrevisionen är enligt regeringens bedömning därmed viktigt.

Andra problem som tidigare år har återkommit i budgetpropositionen är den begränsade omfattningen av kvalitetssäkringar samt relativt få uppdrag från myndighetsledningen till internrevisionen gällande intern styrning och kontroll. Detta skulle ge regeringen anledning att fortsatt noga följa utvecklingen inom internrevisionen, samt att följa utvecklingen när det gäller efterlevanden av internrevisionsförordningen. Regeringen anser att det är angeläget att internrevisionen är fristående från den operativa verksamheten, så att det inte finns risk för att kraven på internrevisionens oberoende och objektivitet inte uppfylls.

5.5 Om internrevisionen – ur Riksrevisionens årliga rapport

I endast några av sina årliga rapporter har Riksrevisionen redovisat iakttagelser om internrevisionen vid statliga förvaltningsmyndigheter. Iakttagelserna har handlat om att myndigheter haft brister i den interna styrningen och kontrollen, brister i internrevisionsfunktionen samt att beslut fattats som strider mot internrevisionen.

Riksrevisionen har vidare iakttagit att det vanligast förekommande förbättringsområdet som tas upp i myndigheternas intyganden är IT och informationssäkerhet. Att detta område är förenat med höga risker har internrevisionen på ett flertal myndigheter konstaterat.

6 Regelverk eller arbetssätt – behov av preciseringar med anledning av den nya budgetlagen och det förvaltningspolitiska målet

Det förvaltningspolitiska målet beslutades av riksdagen våren 2010 och lyder:

”En innovativ och samverkande statsförvaltning som är rättssäker och effektiv, har väl utvecklad kvalitet, service och tillgänglighet och som därigenom bidrar till Sveriges utveckling och ett effektivt EU-arbete.”²⁷

I den förvaltningspolitiska propositionen framhåller regeringen att Sverige har en i huvudsak väl fungerande statsförvaltning. För att leva upp till de övergripande demokratimålen måste förvaltningen utföra sina uppgifter enligt de beslut som har fattats av riksdagen och regeringen. Förvaltningens arbete utövas under lagarna och de statsanställda ska iaktta saklighet och opartiskhet. Kravet på rättssäkerhet innebär att förvaltningen fattar materiellt riktiga beslut på grundval av gällande lagar och andra författningar samt att enskilda har möjlighet att få sin sak prövad i domstol. Förutsägbarhet och likabehandling är också viktiga delar av rättssäkerheten. Kravet på effektivitet innebär att statsförvaltningen utnyttjar skattemedel ändamålsenligt och att den inte använder mer resurser än vad som krävs för att uppnå de efterfrågade resultaten med tillräckligt god kvalitet. Regeringen anför att varje myndighet ska sträva efter en hög effektivitet men bör samtidigt beakta statens samlade effektivitet.

Medborgarna ska ha förtroende för förvaltningen.²⁸

6.1 Den reformerade budgetlagen och internrevisionen i statsförvaltningen

Enligt regeringens bedömning bör den statliga internrevisionen regleras i en särskild internrevisionsförordning. Motivet till det är att det ur regeringens perspektiv är ett absolut krav att den interna styrningen och kontrollen fungerar i de statliga myndigheterna. När regeringen 2005 fattade beslut om en ny förordning om internrevision vid statliga myndigheter bedömde regeringen att den nya internrevisionsförordningen, på sikt, skulle komma att bidra till att stärka den statliga internrevisionen.

Riksdagen och regeringen har avgjort att frågorna om intern styrning och kontroll och internrevision i staten inte ska regleras i budgetlagen. Frågan om en eventuell lagreglering aktualiserades i samband med budgetlagen sågs över, dvs.

²⁷ Prop. 2009/10:175, bet. 2009/10:FiU38, rskr. 2009/10:315, s. 27.

²⁸ Prop. 2009/10:175.

flera år efter det att både 2006 års internrevisionsförordning och förordningen om intern styrning och kontroll infördes. Det var en samstämmig uppfattning att den nya budgetlagen inte bör innehålla någon bestämmelse som ger regeringen i uppdrag att se till att det finns en betryggande intern styrning och kontroll samt internrevision hos myndigheterna.²⁹

Riksdagen och regeringen menade att bestämmelser om intern styrning och kontroll samt internrevision – med hänsyn till den svenska förvaltningsmodellen – hör bättre hemma på förordningsnivå.

Vilka möjligheter har då riksdagen att kontrollera den statliga verksamheten? I Riksrevisionens uppgift ingår³⁰ att bedöma om redovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande samt om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut. Detta innebär alltså att riksdagen genom Riksrevisionens granskning har en möjlighet att bedöma om den interna styrningen och kontrollen fungerar hos myndigheterna. Riksrevisionen har också i sina årliga rapporter lämnat kommentarer om den interna styrningen och kontrollen hos myndigheterna. (Se avsnitt 5.5)

En bestämmelse i budgetlagen om att regeringen ska se till att det finns intern styrning och kontroll i olika verksamheter skulle därför inte innebära någon förstärkning av internkontrollens betydelse och en bestämmelse i budgetlagen om regeringens ansvar i denna fråga skulle inte ha någon egentlig principiell eller praktisk betydelse.

Hög effektivitet, god hushållning och resultat

Enligt budgetlagen ”ska i statens verksamhet hög effektivitet eftersträvas och god hushållning iakttas. Uttrycket hög effektivitet åsyftar att den statliga verksamheten ska bedrivas så att av riksdagen avsedda mål nås i så hög grad som möjligt inom ramen för tillgängliga resurser. Verksamheten kan då sägas vara ändamålsenligt utformad. Med att god hushållning ska iakttas menas att onödiga utgifter ska undvikas, att verksamheten ska bedrivas med hög produktivitet, att statens medel ska hanteras säkert samt att statens tillgångar i övrigt och skulder ska förvaltas väl”.³¹

I budgetlagen finns också bestämmelser om regeringens skyldighet att redovisa de resultat som uppnåtts i verksamheten i förhållande till de av riksdagen beslutade målen.

Budgetlagen reglerar i första hand regeringens skyldigheter och befogenheter på finansmaktens område och gäller den verksamhet som regeringen ansvarar för inför riksdagen. Regeringen har i sin tur uttryckt motsvarande krav på hög

29 SOU 2010:18, En reformerad budgetlag, betänkande av Utredningen översyn av budgetlagen, prop. 2010/11:40, bet. 2010/11:KU14, rskr. 2010/11:177.

30 5 § lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m. m.

31 Prop. 2010/11:40, s. 124.

effektivitet, god hushållning och resultatredovisning i myndighetsförordningen och i förordningen om årsredovisning och budgetunderlag (FÅB).³²

För förvaltningsmyndigheterna under regeringen är myndighetsförordningen direkt tillämplig. Enligt myndighetsförordningen är det myndighetens ledning som inför regeringen ansvarar för verksamheten och ska se till att den bedrivs effektivt och enligt gällande rätt och de förpliktelser som följer av Sveriges medlemskap i Europeiska unionen, att den redovisas på ett tillförlitligt sätt och att myndigheten hushållar väl med statens medel. Myndigheten ska vidare enligt myndighetsförordningen säkerställa att det finns en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt.

Enligt 3 kap. 1 § i FÅB ska myndigheterna under regeringen redovisa och kommentera verksamhetens resultat i förhållande till de uppgifter som framgår av myndighetens instruktion och till vad regeringen, i förekommande fall, har angett i regleringsbrev eller i något annat beslut. Resultatredovisningen ska främst avse hur verksamhetens prestationer har utvecklats med avseende på volym och kostnader. Resultatredovisningen ska lämnas enligt en indelning som myndigheten bestämmer, om inte regeringen har beslutat annat.

Som ESV skriver i sin handledning i resultatredovisning³³ ger reglerna i 3 kap. 1 § FÅB den enskilda myndigheten utrymme att självständigt utforma resultatredovisningen, både beträffande urvalet av vad som ska redovisas och hur det ska redovisas. Resultatredovisningens verksamhetsanpassning är alltså till stor del delegerad till myndigheten.

ESV framhåller att denna delegering samtidigt innebär ett ansvar för den enskilda myndigheten. Myndigheten ska se till att regelverket tillämpas på ett sådant sätt att årsredovisningen i sin helhet blir rättvisande. Resultatredovisningen ska alltså bidra till en rättvisande bild, som bland annat innebär en relevant och tillförlitlig redovisning. Kravet på rättvisande bild finns i såväl myndighetsförordningen förordningen om årsredovisning och budgetunderlag. Myndigheten ska också kommentera det redovisade resultatet. Kommentarererna kan sägas utgöra en analys som sätter in resultaten i ett sammanhang.

32 Myndighetsförordningen (2007:515), förordningen (2006:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

33 ESV 2012:42, Resultatredovisning.

7 ESV:s bedömningar och förslag

En viktig utgångspunkt för ESV:s bedömningar och förslag är att internrevisionen omfattas av det förvaltningspolitiska målet och är en del i den ekonomiska styrningen i statsförvaltningen. Internrevisionens organisering, uppgifter och profession ska därmed tolkas och förstås inom denna ram. Uppgiften att utveckla och förvalta samt samordna den statliga internrevisionen har sin givna plats inom ramen för ESV:s allmänna uppgifter att utveckla och förvalta den ekonomiska styrningen av statlig verksamhet.

I sitt remissvar³⁴ över Internrevisionsutredningens betänkande 2004 framhöll ESV att det inte fanns behov av någon förordning om internrevision vid statliga myndigheter. ESV menade att det väsentligaste i Internrevisionsutredningens förslag var att internrevision ska bedrivas enligt god sed vilket innebär att internrevision ska följa internationell standard såsom detta kommer till uttryck i International Professional Practices Framework (IPPF) där bl. a. IIA:s Standards and Code of Ethics ingår.

I dag har ESV en annan uppfattning om behovet av en särskild förordning om internrevision vid statliga myndigheter. I arbetet med detta uppdrag har det blivit uppenbart att det finns ett behov av en förordning som – utifrån de förutsättningar som numera råder i statsförvaltningen – tydliggör och preciserar internrevisionen. ESV anser däremot inte att vare sig förordningen eller dess föreskrifter och allmänna råd ska reglera frågor som har att göra med professionen, dvs. hur internrevisorerna ska sköta sitt arbete men menar att även den goda seden måste tolkas utifrån statsförvaltningens kontext.

7.1 ESV:s bedömningar

7.1.1 Internrevisionsförordningen

ESV anser att den nuvarande internrevisionsförordningen inte är tillräckligt precis för att motsvara behovet av tydlig reglering av bl. a. internrevisionens organisering, internrevisionens uppdragsgivare och internrevisionens uppgifter.

ESV bedömer att det behövs en ny och uppdaterad internrevisionsförordning som förtydligar och preciserar vilken verksamhet som ska omfattas av internrevision, vad internrevision är, vem som är internrevisionens uppdragsgivare, vem som har ansvaret för internrevisionen och vad som är internrevisionens uppgift.

Enligt ESV:s uppfattning kan innebörden av intern styrning och kontroll i svensk förordning och i riktlinjerna i IPPF uppfattas olika. Den begränsning av internrevisionen som en begreppsanvändning med utgångspunkt från IPPF:s riktlinjer för yrkesmässig internrevision kan ge – i den nu gällande Internre-

³⁴ Remissvar, ESV dnr 13-963/2003, 2004-02-13, Internrevision i staten – förslag till en förstärkt internrevision (SOU 2003:93).

sionsförordningen – skapar en onödig otydlighet om vad som är internrevisionens uppgifter. Genom att förändra förordningstexten kan det säkerställas att internrevisionen breddas till att omfatta hela det uppdrag som internrevisionen ska ha och som också är utgångspunkten för den svenska statsförvaltningen. En förändring av förordningstexten innebär att det säkerställs att internrevisionen ger ledningen stöd att fullgöra ansvaret för verksamheten som det beskrivs i myndighetsförordningen. Att myndighetens ledning inför regeringen ansvarar för verksamheten och ska se till att den bedrivs effektivt och enligt gällande rätt och de förpliktelser som följer av Sveriges medlemskap i Europeiska unionen, att den redovisas på ett tillförlitligt och rättvisande sätt samt att myndigheten hushållar väl med statens medel.

Det är också viktigt att internrevisionens uppgift får en tydligare koppling till myndighetens lednings ansvar för verksamheten och att uppgiften som den beskrivs i förordningen för internrevision tydligt återkopplar till vad som stadgas i myndighetsförordningen. Det är här också väsentligt att regleringen av internrevisionen inte endast *hänvisar* till myndighetsförordningen utan att omfattning, syfte och uppgift tydligt kan utläsas direkt ur förordningen för internrevision. Allt för att säkerställa en tydlig förordning som ger ledning till både internrevisionens uppdragsgivare och till internrevisorer.

Budgetlagen reglerar i första hand regeringens skyldigheter och befogenheter på finansmaktens område och gäller den verksamhet som regeringen ansvarar för inför riksdagen. Även om det inte finns någon uttalad koppling mellan internrevisionsförordningen och budgetlagen så finns det självklara beröringspunkter dem emellan.

Regeringen har uttryckt motsvarande krav på hög effektivitet, god hushållning och resultatredovisning – som preciseras i budgetlagen – i myndighetsförordningen och i förordningen om årsredovisning och budgetunderlag (FÅB).

Frågan är då om det finns behov av att precisera regelverket eller arbetssättet för att förtydliga dessa beröringspunkter. ESV menar att det finns ett behov av ett sådant förtydligande i den föreslagna internrevisionsförordningen. Med förslaget till precisering av internrevisionens uppgifter – i stället för att som i dag, hänvisa till myndighetsförordningens 3 § – blir det ett tydligare samband mellan internrevisionens uppgifter och budgetlagens krav på hög effektivitet och god hushållning. ESV anser av samma anledning att det även finns skäl att i internrevisionsförordningen förtydliga sambandet mellan kraven på resultatredovisning i budgetlagen och i FÅB:en.

I arbetet med detta uppdrag har det blivit tydligt att tolkningen av begreppet oberoende skapar en del problem för internrevisionens tillämpning och genomförande.

Det finns ett behov av att tydliggöra att det är myndighetens ledning som är ansvarig för internrevisionen på myndigheten. Det har i den föreslagna förordningen för internrevision därför förtydligats att myndighetens ledning är intern-

revisionens uppdragsgivare och att myndighetens ledning också ansvarar för internrevisionen på myndigheten.

I den mån en beskrivning ska göras av internrevisionens uppgifter bör ordet självständig väljas hellre än ordet oberoende eftersom detta ord på ett bättre sätt speglar det förhållande som råder mellan myndighetens ledning och internrevisionen. Internrevisionen får sitt uppdrag och mandat från myndighetens ledning och kan därför inte vara oberoende i förhållande till ledningen. En självständighet i granskningen där själva internrevisionen utförs i enlighet med den goda sed som bland annat framgår i IIPF tillförsäkrar, enligt vår uppfattning, den objektivitet som eftersträvas av internrevision.

I den nuvarande internrevisionsförordningen framgår att internrevisionen ska ledas av en chef som är anställd på myndigheten. ESV har i sitt arbete med detta uppdrag – efter moget övervägande – kommit fram till att behålla nuvarande reglering i det författningsförslag som ESV lämnar. En alternativ reglering bör dock kunna övervägas, där frågan istället regleras i myndighetens instruktion.

7.1.2 Den årliga rapporten och regelefterlevnaden

Sedan 2010 har regeringen inte lämnat någon ledning i ESV:s regleringsbrev om sitt informationsbehov i den årliga rapporten. De rapporter som ESV har lämnat till regeringen efter 2010 har dock motsvarande innehåll och utformning som tidigare rapporter. Rapporterna innehåller huvudsakligen information om internrevisionsmyndigheternas regelefterlevnad till internrevisionsförordningen och ESV:s föreskrifter och allmänna råd till förordningen.

Det finns i dag anledning att ifrågasätta nyttan av att ESV årligen i en särskild rapport ska lämna redovisningen över den statliga internrevisionen. Det finns också ett behov av att ifrågasätta om det huvudsakliga innehållet i den årliga rapporten längre är den mest relevanta informationen till regeringen. De senaste årens rapporter visar att det endast är mindre förändringar mellan åren.

Den bild som rapporterna visar är en internrevision som i huvudsak arbetar i enlighet förordningens krav och med de föreskrifter, allmänna råd och riktlinjer som ESV har lämnat och också i enlighet med den goda seden inom området. Rapporterna ger däremot begränsad information om vilken nytta internrevisionen genererar till sin uppdragsgivare, myndighetens ledning och om internrevisionen skapar ett mervärde för myndigheten specifikt och för statsförvaltningen i stort.

ESV kan konstatera att den årliga rapporten har uppfyllt sitt syfte att genom en analys och bedömning av statusen på internrevisionen har säkerställt en utveckling av internrevisionen till en internrevision i staten som uppfyller de krav som förordning och andra regelverk ställer på internrevisionen. De senaste årens rapporter pekar också på att vi nu har en stabilitet i följsamheten av de frågeställningar som rapporten belyser.

Det finns dock ett fortsatt behov av att följa upp, analysera och bedöma internrevisionen i staten. Syftet med uppföljningen bör dock förskjutas från en mätning av om regelverket tillämpas till att få information om vilken nytta internrevisionen ger i statsförvaltningen.

De myndighetsbesök som har beskrivits i den årliga rapporten för 2012 visar att en uppföljning av internrevisionen i staten kan ha en annan utgångspunkt än den som de nuvarande rapporterna har.

Uppföljningen av regelefterlevnaden för internrevisionen bör i den utsträckning som det finns behov av den samordnas med ESV:s uppföljning av tillämpningen av det ekonomiadministrativa regelverket (EA-värderingen). Frågor om internrevision kan inlemmas i den enkät som utgör underlag för denna uppföljning och resultatet kan redovisas samordnat med övrig redovisning av denna enkät. Den information som denna uppföljning ger kan utgöra ett underlag för en beskrivning av internrevisionen i staten. Ett större fokus bör dock läggas på kvaliteten i det utförda arbetet och detta inhämtas enligt vår mening bäst i dialog med berörda myndigheter.

En redovisning av ESV:s arbete med att utveckla, förvalta och samordna den statliga internrevisionen kan i stället redovisas i ESV:s årsredovisning. Om det finns ett behov av en mer djupgående rapportering bör denna kunna lämnas mindre frekvent. En redovisning vart femte år skulle sammanfalla med kravet på extern kvalitetssäkring för internrevision och skulle kunna vara ett riktmärke för hur ofta en sådan rapport bör lämnas till regeringen.

Det har förts diskussioner om vilket fokus ESV ska ha på sitt arbete – ska ESV följa upp och stödja internrevisorer eller ska vi fokusera på internrevisionen? Det råder en relativt stark konsensus om att vi ska fokusera på internrevisionen.

ESV:s uppdrag när det gäller internrevisionsfrågorna har formats av ESV självt i stor utsträckning, samtidigt som ESV naturligtvis har tagit ledning av det som Regeringskansliet uttryckte i samband med att internrevisionsförordningen tillkom. Den dialog och återkoppling som ESV och Regeringskansliet har i dag när det gäller internrevisionsfrågorna, både i det löpande och efter att den årliga rapporten har lämnats, är begränsad.

Det finns anledning för ESV att överväga vilket fokus ESV:s arbete med att utveckla, förvalta och samordna den statliga internrevisionen ska ha fortsättningsvis.

7.1.3 Vilka myndigheter är internrevisionsmyndigheter?

Ett problem som lyfts fram är att det inte är tydligt för myndigheterna vilka kriterier som ligger till grund för regeringens beslut om vilka myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen och därmed ha en internrevision.

7.2 ESV:s förslag

7.2.1 En ny internrevisionsförordning

För att internrevisionen i staten ska kunna bli mer effektiv föreslår ESV att regeringen beslutar om en ny mer precis och modern internrevisionsförordning. ESV:s förslag till ny förordning samt medföljande förordningskommentarer framgår av avsnitt 2 och 8 i denna rapport.

Här vill ESV framhålla att ESV:s framtida utveckling av föreskrifter och allmänna råd till en ny förordning framförallt bör inrikta sig på att tolka regelverket utifrån den specifikt statliga kontexten.

Det innebär att ESV ska vara restriktiv med att genom föreskrifter och allmänna råd tolka den goda seden som den kommer till uttryck genom allmänt accepterade riktlinjer för yrkesmässig internrevision och yrkesetisk kod (The Institute of Internal Auditors (IIA) Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) och Code of Ethics) och genom andra nationella och internationella rekommendationer när dessa ger en tillräcklig ledning för hur internrevision ska genomföras på myndigheter.

Eftersom standarderna inom området är väl utvecklade och vidareutvecklas kontinuerligt för att stämma överens med utvecklingen inom området, nationellt och internationellt, är behovet av ytterligare förtydliganden genom föreskrifter och allmänna råd begränsat. Den utveckling och de förtydliganden som lämnas genom de föreskrifter och allmänna råd som utfärdas av ESV bör förbehållas till situationer där den goda seden inte överensstämmer med eller ger ledning för hur internrevision bör bedrivas inom ramen för svensk statsförvaltning.

7.2.2 Den årliga rapporten om internrevisionen avvecklas

ESV föreslår att ESV:s uppdrag i instruktionen om att varje år till regeringen lämna en redovisning över den statliga internrevisionen tas bort och att den årliga rapporten därmed avvecklas.

ESV bedömer att fortsatt årlig rapportering i enlighet med tidigare inriktning inte kommer att tillföra någon ny information. ESV har också bedömt att den verksamhet som bedrivits i hög grad har lett till utveckling och samordning av den statliga internrevisionen så att den agerar och verkar i enlighet med god internrevisionssed. Den rapportering ESV lämnar om internrevisionen vid de statliga myndigheterna bör därför i framtiden få en annan karaktär. Mätningen av regel efterlevnaden av internrevisionsregelverken bör – liksom för övriga ekonomiska administrativa regelverk – göras inom ramen för den s.k. ekonomiska värderingen, EA-värderingen, som ESV genomför årligen. ESV anser även att omfattningen av mätningen av efterlevnaden av regelverket för internrevisionen bör kunna minskas väsentligt.

Rapporteringen över den statliga internrevisionen bör, enligt ESV:s bedömning, i stället ta sin utgångspunkt i ett bredare perspektiv med utgångspunkt i

ESV:s uppgift att utveckla, förvalta och samordna den statliga internrevisionen i staten. Redovisningen av detta arbete bör i huvudsak lämnas i ESV:s årsredovisning. Om ESV bedömer att det vid något tillfälle – utöver informationen i årsredovisningen – finns behov av att lämna ytterligare information till regeringen om statusen på den statliga internrevisionen kan ESV göra det i särskild ordning. Om regeringen, utöver den information som ESV lämnar via årsredovisning och annan rapportering, har ett ytterligare eller annat informationsbehov bör detta kunna tillfredsställas genom uppdrag i ESV:s regleringsbrev eller i annan ordning.

7.2.3 Regeringens beslut om internrevisionsmyndigheter förtydligas

ESV föreslår att regeringen preciserar de generella och specifika kriterier och eventuella andra motiv som ligger till grund för beslut om att myndigheten ska tillämpa internrevisionsförordningen.

ESV föreslår även att regeringen med jämna mellanrum prövar om motiven för beslutet att en myndighet ska tillämpa internrevisionsförordningen kvarstår.

8 Författningskommentarer

8.1 Förslag till ny förordning om internrevision

8.1.1 Tillämpningsområde

1 §

I paragrafen lämnas en upplysning om vilka myndigheter som omfattas av förordningen. Paragrafen är till sin lydelse inte ny utan är likalydande med vad som stadgas i 1 § i den nu gällande internrevisionsförordningen. Det har i utredningen inte framkommit några omständigheter som pekar på att det finns ett behov av att ändra den gällande regleringen.

8.1.2 Internrevision

2 §

I paragrafen definieras vad internrevision är. Det finns flera definitioner av internrevision som har beaktats i utredningen. Tidigare utredningar har definierat internrevision och det finns också definitioner som har tagits fram av andra, bland annat Internrevisorernas förening. Dessa definitioner är liknande men är inte i alla delar likalydande.

Syftet med att definiera internrevisionen i förordningen är att förtydliga och avgränsa inom vilka ramar internrevisionen ska verka. Genom den föreslagna lydelsen görs en tydlig avgränsning mot extern revision och samtidigt förtydligas myndighetens lednings ansvar och att internrevisionen är dess organ. Den valda definitionen utgör dock inte ett ställningstagande om att avvisa andra definitioner.

Vi väljer att använda ordet ”organ” i revisionsorgan för att paragrafen ska omfatta både den abstrakta och den konkreta aspekten av internrevision, det vill säga idén och syftet med internrevision liksom dess utförande.

Valet att skriva myndighetens ledning förtydligar sambandet till 2 § myndighetsförordningen (2007:515) där det anges att en myndighet leds av antingen en chef, styrelse eller nämnd.

För att förtydliga vad som är myndighetens ledning görs också en direkt hänvisning till berörd paragraf i myndighetsförordningen (2007:515).

3 §

I paragrafen regleras ansvaret för internrevisionen på myndigheten.

I den nu gällande förordningen berörs frågan om ansvar för internrevision i 10 §. Under rubriken internrevisionens uppdragsgivare framkommer att det är myndighetens styrelse som ska besluta om riktlinjer för internrevisionen, revisionsplan för internrevisionen samt om åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer.

I den föreslagna lydelsen framgår att myndighetens ledning är internrevisionens uppdragsgivare och ansvarar för internrevisionen. Det är rimligt att här använda samma terminologi som används i myndighetsförordningen för att tydliggöra att oberoende av vald ledningsform är det den ledningsform som regeringen har fastställt som är ansvarig för internrevisionen.

I den föreslagna paragrafen förtydligas också ledningens ansvar för internrevisionen genom att den beslutar om direktiv och riktlinjer för internrevisionen. Detta ansvar för ledningen framgår i 10 § i den nuvarande förordningen. Det har i den genomförda utredningen inte heller här framkommit skäl att föreslå förändringar av gällande ordning.

I paragrafen förtydligas också att ledningen beslutar med anledning av de iakttagelser och rekommendationer som internrevisionen har lämnat. Det innebär att internrevisionen ska redovisa resultatet av sitt arbete till myndighetens ledning och att ledningen därefter tar ställning till hur myndigheten ska agera utifrån lämnade iakttagelser och rekommendationer. En liknande lydelse finns i 10 § i nu gällande förordning. En skillnad mellan den nu föreslagna lydelsen och den äldre är att det inte längre står att ledningen ska besluta om åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer, vi bedömer att det bör stå ledningen fritt att också avstå att besluta om att genomföra åtgärder om den finner det motiverat. Ledningen behöver dock göra ett ställningstagande utifrån vad internrevisionen har rapporterat.

I paragrafen förtydligas vilken verksamhet som ska omfattas av internrevision. Paragrafen kopplar an till 3 § myndighetsförordningen där myndighetsledningens ansvar definieras.

Frågan om omfattning regleras i 6 § i nu gällande förordning. Omfattningen för internrevisionen beskrivs som den verksamhet som myndigheten bedriver eller ansvarar för. Den föreslagna förändringen innebär inte någon ändring i saken förtydligar kopplingen till myndighetsledningens ansvar i 3 § myndighetsförordningen. Genom att flytta fram frågan om omfattning till 3 § i den föreslagna förordningen fastställs förutsättningarna för internrevisionen tidigare i förordningstexten.

8.1.3 Internrevisionens uppgift

4 §

I paragrafen anges vilken uppgift internrevisionen har på myndigheten.

I 5 § i nuvarande förordning framgår att internrevisionen ska ge råd och stöd till styrelsen och chefen för myndigheten. Vi begränsar i detta förslag lydelsen till att endast omfatta ledningen för myndigheten. Eftersom internrevisionen tidigare i förordningen har definierats som myndighetens lednings revisionsorgan vill vi inte frånga denna definition. Myndighetens ledning kan dock genom sina direktiv och riktlinjer till internrevisionen ge den uppdrag som innebär att den också ger råd och stöd till myndighetens chef.

I 3 § i nu gällande förordning framgår att internrevisionen ska granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll och i 4 § att granskningen utifrån en analys av verksamhetens risker ska granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen.

Syftet med den interna styrningen och kontrollen är att med rimlig säkerhet säkerställa att ledningen fullgör sitt ansvar för verksamheten så som det beskrivs i 3 § myndighetsförordningen. Genom att använda liknande formuleringar i denna paragraf som i 3 § myndighetsförordningen förtydligas syftet med internrevisionen. Det skulle kunna argumenteras för att det räcker med att göra en hänvisning till myndighetsförordningen, vilket har övervägts noggsamt. En sådan hänvisning skulle dock inte ge samma direkta koppling till syftet varför det har bedömts vara väsentligt att texten skrivs ut i sin helhet i paragrafen på det sätt som föreslås.

I 9 § i nu gällande förordning regleras rapporteringen av resultatet av internrevisionens granskning. En motsvarande stadgande införs i denna paragraf. Vi har i samband med en beskrivning av internrevisionens uppgift också sett ett behov av att förtydliga internrevisionens koppling till myndighetens ledning vad gäller rapporteringen av internrevisionens arbete. Eftersom myndighetens ledning beslutar om direktiv och riktlinjer för internrevisionen och är den som ger internrevisionen dess uppdrag är det också naturligt att internrevisionen är föredragande inför myndighetens ledning vid återrapporteringen av genomförda granskningar.

8.1.4 Samordning

5 §

I paragrafen regleras att en myndighet får samordna sin internrevision med annan myndighet. Stadgandet motsvarar 8 § i nu gällande förordning. I genomförd utredning har det inte framkommit skäl för att föreslå en förändring av innehållet i denna paragraf.

8.1.5 Tillgång till uppgifter

6 §

I paragrafen regleras att internrevisionen ska få tillgång till de uppgifter och upplysningar som den behöver för att fullgöra sitt uppdrag. Stadgandet motsvarar 11 § i nu gällande förordning.

Den föreslagna lydelsen skiljer sig något från den nu gällande lydelsen. Begränsningen att uppgifter och upplysningar ska tillhandahållas i den utsträckning dessa inte omfattas av sekretess har tagits bort. Frågan om sekretess behöver inte regleras här utan följer av vad som är reglerat enligt Offentlighets- och sekretesslagen (2009:400).

8.1.6 Övriga bestämmelser

7 §

I paragrafen framgår att internrevisionen ska genomföras i enlighet med god internrevisions- och god internrevisorssed. Stadgandet motsvarar 7 § i nu gällande förordning. I genomförd utredning har det inte framkommit skäl för att föreslå en förändring av innehållet i denna paragraf.

I den mån det inte finns föreskrifter eller allmänna råd till förordningen som ger det tolkningsstöd som behövs för uttolkningen av denna förordning ska detta ske med utgångspunkt i relevanta svenska förvaltningsprinciper och beprövad erfarenhet.

I mån av relevans kan stöd också hämtas från Internationell modell för yrkesmässigt utövande av internrevisionsyrket (IPPF) (The Institute of Internal Auditors (IIA) Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) och Code of Ethics) och i andra hand från andra nationella och internationella rekommendationer.

8 §

I den nu gällande förordningen framgår i 2 § att internrevisionen ska ledas av en chef som är anställd vid myndigheten. Motsvarande reglering görs i 8 § i den föreslagna förordningen. Stadgandet är tänkt att motsvara det äldre stadgandet.

I den nuvarande internrevisionsförordningen framgår att internrevisionen ska ledas av en chef som är anställd på myndigheten. ESV har i sitt arbete kommit fram till att inte föreslå att denna reglering ska tas bort i det författningsförslag som ESV lämnar. En alternativ reglering bör dock kunna övervägas, där frågan istället regleras i myndighetens instruktion.

9 §

I paragrafen regleras att frågan om disciplinansvar, åtalsanmälan och avskedande ska hanteras av Statens ansvarsnämnd när det gäller chefen för internrevisionen.

Stadgandet motsvarar 2 a § i nu gällande förordning och innebär inte några förändringar. Motsvarande övervägande som har gjorts under paragrafen ovan har även gjorts för denna paragraf.

8.1.7 Tillämpningsföreskrifter

10 §

I paragrafen regleras att Ekonomistyrningsverket får meddela tillämpningsföreskrifter till förordningen. Stadgandet motsvarar 13 § i nu gällande förordning och innebär inte några förändringar.

8.1.8 Övergångsbestämmelser

Denna förordning träder i kraft (datum). Genom förordningen upphävs internrevisionsförordningen (2006:1228).

För ärenden som har påbörjats före ikraftträdandet ska äldre bestämmelser gälla.

Bilaga 1

Förordningarna om internrevision vid statliga myndigheter

Nedan följer en jämförelse mellan förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter m. fl. och internrevisionsförordningen (2006:1228). Internrevisionsförordningen är uppställd i paragrafordning och förordningen om intern revision vid statliga myndigheter utifrån en ordning som speglar den nu gällande förordningen.

Förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter m.fl.

Tillämpningsområde

1 § Denna förordning skall tillämpas av följande myndigheter:

Arbetsmarknadsverket, Banverket, Boverket, Centrala studie-stödsnämnden, Domstolsverket, Fiskeriverket, Fortifikationsverket, Försvarets materielverk, Försvarmakten, Försäkringskassan, Karolinska institutet, Kriminalvården, Kungliga tekniska högskolan, Lantmäteriverket, Länsstyrelsen i Norrbottens län, Länsstyrelsen i Skåne län, Länsstyrelsen i Stockholms län, Länsstyrelsen i Västra Götalands län, Migrationsverket, Polisväsendet, Premiepensionsmyndigheten, Riksgäldskontoret, Skatteverket med Kronofogdemyndigheten, Skogsvårdsorganisationen, Statens jordbruksverk, Statens pensionsverk, Statens räddningsverk, Statens skolverk, Stockholms universitet, Styrelsen för internationellt utvecklingssamarbete (Sida), Sveriges lantbruksuniversitet, Totalförsvarets forskningsinstitut, Tullverket, Universitetet i Uppsala, Universitetet i Lund, Universitetet i Linköping, Universitetet i Göteborg, Universitetet i Umeå, Verket för näringslivsutveckling, Vägverket

Förordningen skall även tillämpas av de myndigheter under regeringen som efter särskilt beslut av regeringen eller av myndigheterna själva inrättat intern revision. Förordning (2006:777).

RRV:s föreskrifter till 1 §

Med inrätta skall avses vad som framgår av föreskrifterna till 3 §.

Organisering

3 § Samtliga myndigheter som omfattas av denna förordning skall inrätta intern revision som skall ledas av en chef.

Internrevisionen skall omfatta all verksamhet som myndigheten bedriver eller ansvarar för. Förordning (1996:829).

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Tillämpningsområde

1 § Denna förordning gäller för förvaltningsmyndigheter under regeringen i den omfattning som regeringen föreskriver i myndighetens instruktion eller i någon annan förordning eller beslutat särskilt.

ESV:s allmänna råd till 1 §

En egeninrättad internrevision, utan regeringens beslut, betraktas inte som en internrevision i denna förordnings mening.

Organisering

2 § Vid myndigheten skall det finnas en internrevision.

Internrevisionen skall ledas av en chef som skall vara anställd i myndigheten.

Förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter m.fl.

Organisering

RRV:s föreskrifter till 3 §

Myndigheterna som är angivna i förordningen skall inrätta revision genom att ha internrevisor/er anställda vid myndigheten. Intern revision kan också inrättas genom samordning mellan flera myndigheter. Internrevisor/er kan då ha anställning vid en av myndigheterna och erhålla uppdrag från övriga myndigheter. Internrevisionen får arbete på uppdrag från flera myndigheter endast om det är förenligt med god sed för intern revision och kraven i denna förordning med föreskrifter. Vid samordning av intern revision svarar respektive myndighets styrelse för beslut enligt denna förordning om internrevision inom den egna myndigheten.

I internrevisionens granskningsområden ingår samtliga händelser av betydelse för den interna styrningen och kontrollen och myndighetens betydelse för den interna styrningen och kontrollen och myndighetens ekonomiska redovisningsskyldigheter. Här ingår även de uppgifter som utförs av annan myndighet.

I internrevisionens arbetsområde ingår även granskningen av lån- eller bidragsgivning till andra organisationer om det i avtal eller författning anges att myndigheten skall utöva tillsyn över hur medlen används. Med granskningsrätt enligt avtal avses även rätt till granskning av bidrag till och från EU enligt gällande direktiv.

Internrevisionen har rätt att ta del av all information och alla dokument i den omfattning som bedöms som nödvändig för att fullgöra beslutad granskning.

RRV:s allmänna råd till 3 §

Myndighetens styrelse bör pröva om samordning av internrevision med annan myndighet är förenligt med god sed och denna förordning, föreskrifter och allmänna råd. Styrelsen bör därvid beakta bl.a. samordningens omfattning och utformning. Om samordningen genom uppdrag mellan myndigheter inte anses förenligt med god sed eller förordningens krav kan samordning ske genom nätverk eller gemensamma projekt för internrevisor/er som är anställda vid respektive myndighet. De samordnande myndigheterna bör skriftligen reglera de förutsättningar som skall gälla för samordningen.

Befogenheter att granska utanför den egna myndigheten styrs av ansvarsområdet för den myndighet vid vilken internrevisor verkar. Internrevisionen bör i förekommande fall samverka med internrevisionen vid den granskade myndigheten.

En myndighets ansvar för en verksamhet kan i de fall detta regleras i annan ordning innefatta även den som bedrivs av juridiska personer som är att betrakta som dotterföretag (med motsvarand tillämning av definitionen i rekommendation från Redovisningsrådet, RR 1:96 Koncernredovisning).

Uppgifter utförs av annan myndighet bl.a. när en central myndighets regionala verksamhet bedrivs av annan myndighet (exempelvis av länsstyrelser) eller när annan myndighet bereder ärenden under en gementemot EU sektorsansvarig myndighet.

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Organisering

ESV:s föreskrifter till 2 §

Internrevisionen ska bedrivas en organisatoriskt och, i förhållande till den verksamhet som granskas, även en i övrigt oberoende och objektivt gransknings- och rådgivningsverksamhet. För att säkra kraven på objektivitet, oberoende och integritet ska internrevisionen vara fristående från den operativa verksamheten och administrativt placerad direkt under myndighetens chef.

Internrevisor/er ska avstå från att granska och bedöma verksamhet som de ansvarar för under närmast föregående tolv månaders period. Objektiviteten kan vara begränsad även efter tolv månaders perioden. Detta ska prövas i varje enskilt fall.

Internrevisionschefen ska ha den kompetens som behövs för att kunna fullgöra internrevisionens uppgifter enligt denna förordning, inklusive föreskrifterna och de allmänna råden.

Det ska i myndigheten finnas ett dokumenterat beslut på vem som är anställd som chef för internrevisionen.

Förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter m.fl.

Organisering

I internrevisionens uppgifter ingår att själva pröva granskningsområdets omfattning och själv verka för den utvidgning som bör äga rum.

Uppgifter

4 § Internrevisionen skall avse självständig granskning av myndighetens interna styrning och kontroll och hur myndigheten fullgör sina ekonomiska redovisningskyldigheter. Revisionen skall bedrivas i enlighet med god sed för internrevision.

En internrevisor får utföra andra uppgifter än som anges i första stycket endast om det är förenligt med god sed för internrevision och inte hindrar internrevisionen. Förordning (2000:1085).

RRV:s föreskrifter 4 §

Internrevisionen är ett av styrelsens instrument (finns inte styrelse avses här och i det följande myndighetens chef) för att värdera effektiviteten, ändamålsenligheten och säkerheten i myndighetens interna styrning och kontroll. Internrevisionen skall självständigt granska, verifiera och bedöma kvaliteten i den interna styrningen och kontrollen. I uppgiften ingår att ge rekommendationer till förbättringar.

Internrevisionen skall arbeta för myndighetens styrelse, eller om sådan inte finns, myndighetens chef. För att säkra kraven på objektivitet, oberoende och integritet skall internrevisionen vara fristående och administrativt placerad direkt under myndighetens chef.

I granskningen av hur myndigheten fullgör sina ekonomiska redovisningskyldigheter ingår uppföljningen av kraven enligt såväl externa som interna bestämmelser. Dessutom ingår de krav som framgår av övriga beslut, även beslut från EU och andra internationella organisationer.

Att revisionen skall bedrivas enligt god sed för intern revision innebär bl.a. att internrevisionen skall arbeta objektivt, oberoende, professionellt, med stor integritet och tillämpa vedertagna arbetsmetoder.

I begreppet god sed för intern revision ingår att internrevisionen skall dokumentera sin granskning. Av anteckningarna över utfört arbete skall tydligt framgå vad som har granskats, hur och när granskningen utförs, vilken omfattning granskningen haft, vilka iakttagelser och bedömningar som gjorts, vilka slutsatser som dragits samt vad som rapporteras och till vem.

Yrkesmässiga metoder granskning, kvalitetskontroll, dokumentation, rapportering och hanterandet av oegentligheter skall iakttas om inte annat följer av annat regelverk.

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Organisering

2 a § Statens ansvarsnämnd beslutar i frågor om disciplinansvar, åtalsanmälan och avskedande, när det gäller chefen för internrevisionen.

Uppgifter

Allmänna uppgifter

3 § Internrevisionen ska granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll.

(Ursprunglig lydelse

3 § Internrevisionen skall granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens processer för riskhantering, styrning, kontroll och ledning).

ESV:s föreskrifter till 3 §

Internrevisionen ska stödja myndigheten genom att ur ett risk- och väsentlighetsperspektiv granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll.

ESV:s allmänna råd till 3 §

Internrevisionens granskning och förslag till förbättringar innebär inte att internrevisionen deltar operativt i myndighetens arbete eller att myndighetsledningen fräntas sitt ansvar för processen för intern styrning och kontroll.

Förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter m.fl.

Uppgifter

Med hänsyn till kravet på oberoende skall arbetet som inter-revisor inte förenas med operativt deltagande i den verksamhet som revideras. Revisorn skall betrakta etiska grundregler för interrevisorer.

RRV:s allmänna råd till 4 §

Med intern styrning och kontroll avses normalt den process som åstadkommes av ledningen och annan personal för att med rimlig säkerhet uppnå:

- en effektiv verksamhet enligt de av riksdag och regering uppsatta målen
- en författningsenlig verksamhet och
- en tillförlitlig återrapportering av resultatet av verksamheten.

Intern kontroll är en integrerad del av ledningens styrning av verksamheten och omfattar alla de väsentliga aktiviteter som har en direkt eller indi-rekt betydelse för att fullgöra förvaltningsuppgifterna.

Internrevisionens arbetsområde omfattar samtliga delar av den interna styrningen och kontrollen. Valet av granskningsinsatser inom respektive del grundas enligt 5 § på en analys av risken för väsentliga fel.

I internrevisionens granskning av om verksamheten bedrivs effektivt ingår att granska om förvaltningen av staten medel sker säkert, med god hushållning, tillfredsställande intern styrning och kontroll samt i enlighet med regeringens mål för verksamheten.

Vid granskningen av om myndighetens verksamhet bedrivs författningsenligt ingår att granska myndighetens efterlevnad av för verksamhetens tillämpliga normer och regeringsbeslut.

I granskningen av om myndighetens rapportering är tillförlitlig ingår att granska om myndigheten fullgör sina externa redovisningsskyldigheter samt om den interna rapporteringen innebär att ledningen får tillförlitlig och relevant underlag för sina beslut.

Internrevisionens granskning av intern styrning och kontroll omfattar normalt alla dess komponenter. Det innebär att granskningsområdet omfattar myndighetens kontrollmiljö, ledningens riskbedömningar, kontrollfunktioner i verksamheten, information om dessa samt uppföljning och förvaltning av den interna styrningen och kontrollen.

Internrevisionen bör ge råd i ekonomiadministrativa frågor och frågor som rör den interna styrningen och kontrollen.

Ett yrkesmässigt arbete förutsätter att interrevisorerna äger och fortlöpande upprätthåller den kunskap och yrkesskicklighet som svarar mot arbetsuppgifternas art och svårighetsgrad. Att arbetet professionellt innebär bl.a. att internrevisionen sker med hög kvalitet vilket i sin tur förutsätter kompetensbevarande och kompetensutvecklande insatser i en professionell miljö. Det senare kräver viss storlek på en revisionsenhet. När kunskap

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Uppgifter

**Förordningen (1995:686) om intern revision
vid statliga myndigheter m.fl.**

Uppgifter

och erfarenhet erfordras inom områden utanför internrevisionernas kompetens bör särskilda specialister anlitas.

Med etiska grundregler för internrevisorer avses de regler som antagits av Internrevisorernas förening. Internrevisorerna bör vid behov anpassa dessa till de särskilda förhållandena i staten.

**Internrevisionsförordningen
(2006:1228)**

Uppgifter

**Förordningen (1995:686)
om intern revision vid
statliga myndigheter m.fl.**

Granskningens inriktning

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Granskningens inriktning

4 § Internrevisionen ska utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med en rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen (2007:515).

(Ursprunglig lydelse

4 § Internrevisionen skall utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granska om ledningens interna styrning och kontroll är utformad så att ledningen med rimlig säkerhet uppnår en effektiv verksamhet följer lagar, förordningar och andra regler, samt lämnar en tillförlitlig redovisning och rättvisande rapportering av verksamheten.)

ESV:s föreskrifter till 4 §

Riskanalysen ska upprättas årligen och omfatta all verksamhet som myndigheten bedriver eller ansvarar för. Riskanalysen ska utgå från såväl myndighetsledningens identifiering, värdering och hantering av risk enligt Ekonomistyrningsverkets föreskrifter till 3 § förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll som från internrevisionens egen riskbedömning.

I riskanalysen ska bland annat risken för bedrägerier och oegentligheter samt risker kopplade till myndighetens informationsteknologi beaktas.

Utifrån riskanalysen ska ett förslag till revisionsplan upprättas. Revisionsplanen ska omfatta samtliga i riskanalysen prioriterade områden.

ESV:s allmänna råd till 4 §

Vid upprättande av riskanalysen bör all relevant kunskap om risker inom myndigheten användas. Detta innefattar information som erhållits i såväl gransknings- som rådgivningsuppdrag.

**Förordningen (1995:686)
om intern revision vid
statliga myndigheter m.fl.**

Granskningens inriktning

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Granskningens inriktning

I revisionsplanen fastställs internrevisionens mål och inriktning för året samt de granskningsinsatser som krävs för att på ett effektivt och ändamålsenligt sätt uppnå målen. I revisionsplanen bör avsättas tid för uppföljning av åtgärder vidtas med anledning av resultatet av tidigare gjorda granskningar. Vidare bör i planen ingå en sammanställning av internrevisionens totala verksamhet för budgetåret i form av en tidsplan över planerade projekt samt bedömd resursåtgång för varje projekt. I planen bör även tid avsättas för större kända rådgivningsuppdrag samt uppskattad tidsram för övriga rådgivningsuppdrag.

Råd och stöd

Råd och stöd

5 § Internrevisionen skall ge råd och stöd till styrelsen och chefen för myndigheten.

ESV:s föreskrifter till 5 §

Internrevisionen ska bedöma om ett rådgivningsuppdrag ligger inom dess kompetensområde. Uppdraget kan sedan antas med utgångspunkt från dess möjlighet att förbättra myndighetens process för intern styrning och kontroll. Accepterade uppdrag ska inkluderas i revisionsplanen för internrevisionen.

ESV:s allmänna råd till 5 §

Råd och stöd kan lämnas till andra än styrelsen och chefen för myndigheten om detta framgår av riktlinjerna för internrevisionen.

Om oberoendet och objektiviteten gentemot de/den granskade inte kan säkerställas i samband med ett rådgivningsuppdrag bör internrevisionen avstå från att lämna råd. Detta förhållande bör beskrivas och meddelas beställaren av rådgivningstjänsten.

De råd och stöd som internrevisionen ger frångår inte myndighetsledningen dess ansvar.

**Förordningen (1995:686)
om intern revision vid
statliga myndigheter m.fl.**

Omfattning

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Omfattning

6 § Internrevisionen skall omfatta den verksamhet som myndigheten bedriver eller ansvarar för.

ESV:s föreskrifter till 6 §

I internrevisionens granskningsområde ingår samtliga händelser av betydelse för processen för den interna styrningen och kontrollen enligt 3 §. Häri ingår även de uppgifter som utförs av annan myndighet.

ESV:s allmänna råd till 6 §

Befogenheten att granska utanför den egna myndigheten styrs av ansvarsområdet för den myndighet vid vilken internrevisionen verkar. Internrevisionen bör i förekommande fall samverka med internrevisionen vid den granskade myndigheten.

Uppgifter utförs av annan myndighet bl. a när en central myndighets regionala verksamhet bedrivs av annan myndighet (exempelvis av länsstyrelser) eller när annan myndighet bereder ärenden under en gentemot EU sektoransvarig myndighet.

Bedrivande

Bedrivande

7 § Internrevision skall bedrivas enligt såväl god internrevisions-
sed som god internrevisorssed.

ESV:s föreskrifter till 7 §

I begreppet god internrevisions- och internrevisorssed ingår att internrevisionen ska vara oberoende och internrevisorerna objektiva i utförandet av sitt arbete.

Internrevisionen ska utföras med kompetens och vederbörlig yrkesskicklighet och omfattas av ett program för kvalitetssäkring och kvalitetsförbättring. Kvalitetssäkringsprogrammet ska inkludera intern och extern kvalitetsbedömning. Intern bedömning görs dels genom fortlöpande intern kvalitetskontroll och dels årligen genom självutvärdering. Extern bedömning ska genomföras minst en gång vart femte år av kvalificerad extern oberoende granskare eller granskningsteam. Resultatet av den interna och externa kvalitetsbedömningen ska rapporteras till myndighetens ledning.

Internrevisorer ska förbättra sina kunskaper och färdigheter genom fortlöpande yrkesmässig utveckling.

ESV:s allmänna råd till 7 §

Lagar, förordningar, övriga regeringsbeslut samt av Ekonomistyrningsverket utfärdade föreskrifter och allmänna råd som berör myndigheternas internrevision ger uttryck för god internrevisions- och internrevisorssed. För utfyllande tolkning av god internrevisions- och internrevisorssed inom staten kan vägledning i första hand hämtas från allmänt accepterade riktlinjer för yrkesmässig internrevision (the Institute of Internal Auditors Standards) och i andra hand från andra nationella och internationella rekommendationer.

**Förordningen (1995:686)
om intern revision vid
statliga myndigheter m.fl.**

Samordning

Rapportering

6 § Internrevisorerna skall redovisa sina iakttagelser till myndighetens styrelse.

Myndighetens styrelse skall fatta beslut om åtgärder med anledning av internrevisorernas redovisning.

RRV:S föreskrifter till 6 §

Formerna för internrevisorernas rapportering skall beslutas av myndighetens styrelse. Av beslutet skall framgå när och hur myndighetens styrelse skall informeras om pågående och avslutade granskningar.

Minst en gång per år skall internrevisionen avge revisionsrapport över revisionsårets iakttagelser och slutsatser ställd till myndighetens styrelse.

RRV:s allmänna råd till 6 §

Granskning av varje projekt etc. bör avslutas med avrapportering. Rapportering bör ske till ansvarig chef för granskat område, funktion etc. samt till den reviderade enhetens chef. Iakttagelser av väsentlig karaktär bör löpande avrapporteras även till myndighetens styrelse.

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Samordning

8 § En myndighet får samordna sin internrevision med en annan myndighet.

ESV:s föreskrifter till 8 §

När internrevisionen är samordnad med annan myndighet kan myndigheten använda internrevisorer som är anställda vid eller arbetar på uppdrag för annan myndighet för att utföra internrevisionsuppdrag. Varje myndighet måste dock upprätta en egen revisionsplan och lämna en egen rapportering om internrevisionens resultat. Även om myndigheten samordnar sin internrevision med annan myndighet ska varje myndighet ha en anställd internrevisionschef.

Rapportering

9 § Resultatet av internrevisionens granskning skall redovisas i form av iakttagelser och rekommendationer. Dessa skall rapporteras till styrelsen.

ESV:s föreskrifter till 9 §

Formerna för internrevisionens rapportering ska beslutas av styrelsen och tas in i riktlinjerna för internrevisionen. Av beslutet ska framgå när och hur myndighetens styrelse ska informeras om pågående och avslutade granskningar.

Minst en gång per år ska internrevisionen avge revisionsrapport över revisionsårets iakttagelser och rekommendationer ställd till myndighetens styrelse. I denna rapportering ska också ingå en åiterrapportering av hur åtgärder avseende internrevisionens tidigare års iakttagelser och rekommendationer har utförts.

Om internrevisionen är utförd med avvikelser från god internrevisionssed ska i rapporteringen informeras om avvikelsen, skälet till den och dess konsekvens. Rapporteringen ska grunda sig på internrevisionens dokumenterade granskning. Av dokumentationen över utfört arbete ska tydligt framgå vad som har granskats, hur och när granskningen utförts, vilken omfattning granskningen haft, vilka iakttagelser och bedömningar som gjorts, vilka slutsatser som dragits samt vad som rapporterats och till vem.

Förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter m.fl.

Internrevisionens uppdragsgivare

5 § Myndighetens styrelse skall besluta om revisionsplan. Planen skall grundas på en inom internrevisionen genomförd analys av risken för väsentliga fel i den granskade verksamheten.

Innan beslut fattas om revisionsplan skall samråd ske med Riksrevisionen. Förordning (2003:280).

RRV:s föreskrifter till 5 §

En revisionsplan skall årligen fastställas senast under början av varje verksamhetsår.

Formerna för väsentliga ändringar i revisionsplanen skall beslutas av myndighetens styrelse.

Samråd med Riksrevisionsverket avseende revisionsplan samt väsentliga ändringar i denna skall ske i rimlig tid innan beslut fattas.

RRV:s allmänna råd till 5 §

I revisionsplanen fastställs internrevisionens mål och inriktning för åren samt de granskningsinsatser som krävs för att på ett effektivt och ändmålsenligt sätt uppnå målen.

Revisionsplanen bör baseras på kriterier för väsentlighet och risk utifrån resultatet från tidigare års revisioner, kunskap om myndigheternas verksamhet, bedömning av tillförlitligheten i myndigheternas administrativa system, interna styrning och kontroll m.m.

I planen bör ingå uppföljning av att åtgärder vidtas med anledning av resultat av gjorda granskningar.

Vidare bör i planen ingå bl.a. en sammanställning av internrevisionens totala verksamhet för budgetåret i form av en tidsplan över planerade projekt m.m. bedömd resursåtgång för varje revisionsprojekt

Formerna för väsentliga ändringar i revisionsplanen bör vara utformade så att internrevisionens arbete ej fördröjs. Beslutsprocessen för ändringar i planen bör därför vara enkel och exempelvis ske genom att myndighetens styrelse ger myndighetens chef denna beslutsrätt. Myndighetens styrelse bör löpande informeras om väsentliga ändringar i planen.

I samråd med Riksrevisionsverket kan Riksrevisionsverket ge förslag till förbättringar av internrevisionens revisionsplan med utgångspunkt i kraven i denna förordning med föreskrifter och allmänna råd.

Riksrevisionsverket och den interna revisionen bör ha regelbundna genomgångar av planerad och utförd granskning samt ta del av varandras rapporter bl.a. i syfte att uppnå en så effektiv revision som möjligt. I de fall internrevisor granskar verksamhet på andra myndigheter bör genomgång även sker med internrevisor på dessa myndigheter.

Utöver revisionsplaner bör tillämpliga arbetsprogram upprättas.

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Internrevisionens uppdragsgivare

10 § Myndighetens styrelse skall besluta om

1. riktlinjer för internrevisionen,
2. revisionsplan för internrevisionen, och
3. åtgärder med anledning av internrevisionens iakttagelser och rekommendationer.

ESV:s föreskrifter till 10 §

Styrelsen ska besluta om vilka av internrevisionens prioriterade områden som ska tas in i den fastställda revisionsplanen utifrån den av internrevisionen föreslagna revisionsplanen som beskrivs i föreskrifterna till 4 §.

Större förändringar i granskningens omfattning och inriktning kan få till följd att granskningsinsatsen enligt beslutad revisionsplan inte kan genomföras. I de fall sådana större förändringar sker ska en reviderad revisionsplan lämnas till styrelsen för beslut.

ESV:s allmänna råd till 10 §

Riktlinjerna för internrevisionen kan bland annat innehålla

- syfte, befogenhet, ansvar, roll och arbets sätt för internrevisionen
- internrevisionschefens ansvar och roll
- ansvar, roller och samarbetsformer mellan internrevisionen och styrelsen
- former för tillsättning av internrevisionschef
- formerna för rapportering till styrelsen
- riktlinjer för rådgivningsuppdrag
- riktlinjer för kompetensutveckling
- riktlinjer för kvalitetssäkring.

**Förordningen (1995:686)
om intern revision vid
statliga myndigheter m.fl.**

Tillgång till uppgifter

Internrevisionsförordningen (2006:1228)

Tillgång till uppgifter

11 § Styrelsen skall, i den utsträckning det inte möter hinder på grund av bestämmelse om sekretess, se till att internrevisionen får tillgång till de uppgifter och upplysningar som den behöver för att fullgöra sitt uppdrag.

ESV:s föreskrifter till 11 §

Internrevisionen avgör vilken information som behövs för att fullgöra ett revisionsuppdrag.

Internrevisionen ska identifiera tillräcklig, tillförlitlig, relevant och användbar information för att nå målet med uppdraget.

Om internrevisionen är förhindrad att ta del av information som den bedömer vara väsentlig för uppdragets genomförande ska internrevisionen upplysa om detta i sin rapportering och ange hur detta kan ha begränsat granskningen.

ESV:s allmänna råd till 11 §

Bestämmelser om sekretess finns huvudsakligen i sekretesslagen (1980:100).

Övriga bestämmelser

2 § Endast om myndigheten saknar styrelse får de uppgifter som ankommer på myndighetens styrelse enligt denna förordning fullgöras av myndighetens chef.
Förordning (1996:829).

Övriga bestämmelser

12 § Om myndigheten saknar styrelse, skall det som anges i 9–11 §§ om styrelsen i stället gälla chefen för myndigheten.

Tillämpningsföreskrifter

Tillämpningsföreskrifter

13 § Ekonomistyrningsverket får meddela de föreskrifter som behövs för tillämpningen av denna förordning.

ESV:s föreskrifter till 13 §

Ekonomistyrningsverket kan i enskilda fall pröva och meddela undantag från föreskrifterna till denna förordning.

Bilaga 2

Internrevisionsmyndigheternas ledningsformer

Myndighet	Myndighetens ledningsform							
	2011		2010		2009		2008	
	E	S	E	S	E	S	E	S
Affärsverket svenska kraftnät		X		X		X		X
Arbetsförmedlingen		X		X		X		X
Banverket						X		X
Boverket	X		X		X		X	
Centrala studiestödsnämnden	X		X		X		X	
Domstolsverket	X		X		X		X	
Finansinspektionen		X		X		X		X
Fiskeriverket			X		X		X	
Fortifikationsverket	X		X			X		X
Försvarets materielverk		X		X		X		X
Försvarsmakten	X		X		X		X	
Försäkringskassan	X			X		X		X
Göteborgs universitet		X		X		X		X
Havs- och vattenmyndigheten	X							
Internationella programkontoret	X		X		X			
Kammarkollegiet	X		X		X			
Karlstads universitet		X		X		X		X
Karolinska institutet		X		X		X		X
Kriminalvården	X		X		X		X	
Kronofogdemyndigheten	X		X		X		X	
Kungliga tekniska högskolan		X		X		X		X
Lantmäteriverket		X		X		X		X
Linköpings universitet		X		X		X		X
Linnéuniversitetet		X						
Luftfartsverket		X		X		X		X
Luleå tekniska universitet		X		X		X		X
Lunds universitet		X		X		X		X
Läkemedelsverket		X		X				
Länsstyrelsen i Jämtlands län	X		X		X		X	
Länsstyrelsen i Norrbottens län	X		X		X		X	
Länsstyrelsen i Skåne län	X		X		X		X	
Länsstyrelsen i Stockholms län	X		X		X		X	
Länsstyrelsen i Västerbottens län	X		X		X		X	
Länsstyrelsen Västra Götalands län	X		X		X		X	
Malmö högskola		X		X		X		X
Migrationsverket	X		X		X		X	

Myndighet	Myndighetens ledningsform							
	2011		2010		2009		2008	
	E	S	E	S	E	S	E	S
Mittuniversitetet		X		X		X		X
Myndigheten för samhällsskydd och beredskap	X		X		X			
Myndigheten för yrkeshögskolan	X							
Mälardalens högskola		X		X		X		X
Naturvårdsverket	X		X		X			
Pensionsmyndigheten		X		X				
Premiepensionsmyndigheten						X		X
Riksgäldskontoret		X		X		X		X
Rikspolisstyrelsen		X		X		X		X
Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige	X		X		X		X	
Skatteverket	X		X		X		X	
Skogsstyrelsen		X		X		X		X
Socialstyrelsen	X		X					
Specialpedagogiska skolmyndigheten	X		X		X		X	
Statens energimyndighet	X							
Statens institutionsstyrelse	X		X		X		X	
Statens jordbruksverk	X		X		X		X	
Statens kulturråd		X		X		X		X
Statens pensionsverk		X		X		X		X
Statens räddningsverk							X	
Statens skolverk		X		X		X		X
Statistiska centralbyrån	X		X		X			
Stockholms universitet		X		X		X		X
Styrelsen för internationellt utvecklingsarbete		X	X		X		X	
Sveriges lantbruksuniversitet		X		X		X		X
Tillväxtverket		X		X		X		
Totalförsvarets forskningsinstitut		X		X		X		X
Trafikverket		X		X		X		
Transportstyrelsen	X		X		X			
Tullverket	X		X		X		X	
Umeå universitet		X		X		X		X
Uppsala universitet		X		X		X		X
Verket för näringslivsutveckling, Nutek						X		X
Vägverket						X		X
Växjö universitet				X		X		X
Åklagarmyndigheten	X		X					
Örebro universitet		X		X		X		X
Summa	32	34	30	34	27	37	22	35

Bilaga 3

Internrevisionsarbetets beskaffenhet enligt internationell modell för yrkesmässigt utförande av internrevision

Inom ramen för ledningsprocesserna ska internrevisionen bedöma och ge lämpliga rekommendationer i syfte att förbättra ledningsprocessens möjlighet att bidra till följande målsättningar:

- Främja lämplig etik och värderingar inom organisationen;
- Säkerställa effektiv ledning av organisationen samt ansvarstagande,
- Kommunicera information om risk samt styrning och kontroll till lämpliga delar av organisationen; och
- Koordinera aktiviteter och kommunicera information till styrelseledamöter, externrevisorer, internrevisorer och ledningspersonal.

Man ska vidare utvärdera utformningen, genomförandet och effektiviteten i organisationens etikrelaterade mål, program och aktiviteter.

Internrevisionsverksamheten ska också utvärdera huruvida styrningen av organisationens informationsteknologi vidmakthåller och stödjer organisationens strategier och mål.

Rådgivningsåtagandens målsättningar ska vidare överensstämma med organisationens övergripande värderingar och målsättningar.

Vad gäller riskhantering ska internrevisionsverksamheten utvärdera effektiviteten och bidra till förbättringar av processen.

Internrevisionsverksamheten ska utvärdera riskexponering vad gäller organisationens ledning, verksamhet och informationssystem med avseende på:

- Tillförlitlig och fullständighet i finansiell och verksamhetsanpassad information;
- Ändamålsenlig och effektivitet i verksamheten;
- Skydd av tillgångar;
- Överensstämmelse med lagar, förordningar och kontrakt.

Internrevisionsverksamheten ska utvärdera risken för bedrägerier och hur organisationen hanterar bedrägeririsker.

Under rådgivningsuppdragen ska internrevisorer inrikta sig mot risk i överensstämmelse med åtagandets målsättningar och ska även vara uppmärksam på förekomsten av andra betydande risker.

Internrevisorer ska tillämpa den kunskap om risker som erhållits under rådgivningsuppdrag vid sin utvärdering av organisationens risker.

Internrevisorer ska tillämpa den kunskap om risker som de identifierat under rådgivningsuppdrag vid sin utvärdering av organisationens riskhanteringsprocesser.

När internrevisorn stödjer ledningen vid implementering eller förbättring av riskhanteringsprocessen ska internrevisorerna avhålla sig från att ta på sig någon del av ledningens ansvar vad gäller hanteringen av risker.

Vad gäller styrning och kontroll ska internrevisionsverksamheten hjälpa organisationen att upprätthålla effektiva kontroller genom att utvärdera dess effektivitet och prestationsförmåga samt sträva efter kontinuerliga förbättringar.

Internrevisionsverksamheten ska utvärdera tillräckligheten och effektiviteten för åtgärder för styrning och kontroll med hänsyn till riskerna inom organisationens ledning, operativa verksamhet och informationssystem med avseende på:

- Tillförlitlig och fullständighet i finansiell och verksamhetsanpassad information;
- Ändamålsenlig och effektivitet i verksamheten;
- Skydd av tillgångar;
- Överensstämmelse med lagar, förordningar och kontrakt.

Internrevisionen bör undersöka i vilken utsträckning verksamhets- och program mål har formulerats och om de ligger i linje med organisationens mål.

Internrevisorer bör granska verksamhet och program för att undersöka i vilken utsträckning resultatet är i linje med uppsatta mål samt bedöma om dessa implementerats och genomförts som avsetts.

Under rådgivningsåtaganden ska internrevisorer rikta sig mot kontroller i överensstämmelser med målsättningar för uppdraget samt vara uppmärksam på betydande styrning och kontrollproblem.

Internrevisorer ska tillämpa kunskaper om styrning och kontroller som förvärvats vid rådgivningsåtaganden vid utvärdering av organisationens styrnings- och kontrollprocesser.

Bilaga 4

Frågorna om regelefterlevnad i ESV:s årliga enkät till internrevisionsmyndigheterna

Fråga och kriterium	Uppfyller	Uppfyller inte	Ej tillämpligt
1. Har myndigheten inrättat en internrevision i enlighet med internrevisionsförordningen (2006:1228)?			
1.1 Internrevisionen leds av en chef.	63	0	0
1.2 Internrevisionens chef är anställd i myndigheten.	63	0	0
1.3 Tillsättningen av internrevisionens chef har fastställts genom ett myndighetsbeslut.	63	0	0
2. Har internrevisionen tillfredsställande oberoende och objektivitet?			
2.1 Internrevisionen är administrativt placerad direkt under myndighetens chef. Med myndighetens chef avses här även ställföreträdande/ vice myndighetschef.	62	1	0
2.2 Internrevisionen är fristående från den operativa verksamheten.	63	0	0
2.3 Internrevisionen har självständigt föreslagit och genomfört granskningsuppdragen.	63	0	0
2.4 Internrevisionen har inte i något granskningsuppdrag bedömt verksamhet som ansvarig revisor i uppdraget har ansvarat för under närmast föregående tolv månadersperiod.	55	0	8
2.5 Om internrevisionens oberoende och objektivitet gentemot de/den granskade inte har kunnat säkerställas i samband med ett rådgivningsuppdrag har internrevisionen avstått från att lämna råd.	30	0	33
2.6 Internrevisionen har fått tillgång till den information och de upplysningar som internrevisionen behöver för att utföra ett uppdrag.	63	0	0
2.7 När internrevisionen har varit förhindrad att ta del av information som den behöver för att fullgöra ett uppdrag har internrevisionen upplyst om detta förhållande och angivit hur detta har begränsat granskningen.	12	0	51
2.8 Internrevisionen har varit föredragande av resultatet av granskningen till myndighetens ledning.	63	0	0
3. Har internrevisionen genomfört gransknings- och rådgivningsuppdragen med tillfredsställande kompetens och erfarenhet?			
3.1 Internrevisionschefen har haft den kompetens som behövs för att kunna fullgöra internrevisionens uppgifter i enlighet med internrevisionsförordningen.	63	0	0

Fråga och kriterium	Uppfyller	Uppfyller inte	Ej tillämpligt
3.2 Internrevisionen har haft tillräcklig kompetens (eller köpt tjänster eller samordnat med annan myndighet) för att kunna bedöma risker i myndighetens verksamhet.	63	0	0
3.3 Internrevisionens medarbetare deltar årligen i kompetensutveckling för att bibehålla och utveckla sin kompetens och erfarenhet.	63	0	0
3.4 Internrevisionen har köpt tjänster eller samordnat med annan myndighet om kompetensen saknats inom internrevisionen för att utföra ett av i revisionsplanen medtaget granskningsuppdrag.	28	0	35
3.5 Internrevisionen har bedömt om föreslagna rådgivningsuppdrag ligger inom internrevisionens kompetensområde. <i>(Ny fråga)</i>	55	0	8
3.6 Internrevisionen har bedömt om föreslagna rådgivningsuppdrag kan förbättra myndighetens process för intern styrning och kontroll. <i>(Ny fråga)</i>	53	0	10
4. Har internrevisionen ett tillfredsställande program för intern och extern kvalitetssäkring?			
4.1 Internrevisionens verksamhet omfattas av ett program för kvalitetssäkring och kvalitetsförbättring. Internrevisionens kvalitetsprogram inkluderar intern och extern kvalitetssäkring. <i>(Ny fråga)</i>	52	11	0
4.2 Internrevisionen har genomfört fortlöpande intern kvalitetskontroll av internrevisionsverksamheten. <i>(Ny fråga)</i>	55	8	0
4.3 Internrevisionen har genomfört årlig självvärdering. <i>(Omformulerad fråga)</i>	55	8	0
4.4 Resultatet av den interna kvalitetssäkringen har rapporterats till myndighetens ledning. <i>(Ny fråga)</i>	52	9	2
4.5 Internrevisionen har informerat myndighetens ledning om resultatet av den externa bedömningen eller självvärderingen med extern validering som utförts under 2010 eller 2011 räknat till datumet för inlämnandet av myndighetens enkät till ESV.	13	0	50
5. Har internrevisionen en tillfredsställande styrning för att uppnå en effektiv verksamhet?			
5.1 Myndighetens ledning har fastställt riktlinjer för internrevisionen där formen för hur arbetet ska bedrivas framgår.	63	0	0
5.2 Av riktlinjerna framgår när och hur myndighetens ledning ska informeras om pågående och avslutade granskningar. <i>(Ny fråga)</i>	63	0	0
5.3 Av riktlinjerna framgår formerna för internrevisionens rapportering till myndighetens ledning. <i>(Ny fråga)</i>	63	0	0
5.4 Myndighetens ledning har beslutat om en revisionsplan för internrevisionens granskningsuppdrag och rådgivningsuppdrag.	62	1	0

Fråga och kriterium	Uppfyller	Uppfyller inte	Ej tillämpligt
5.5 Myndighetens ledning har beslutat i de fall större ändringar skett i revisionsplanen.	36	1	26
6. Har internrevisionens verksamhet varit inriktad på att utifrån en analys av verksamhetens risker granska om ledningens interna styrning och kontroll, med en rimlig säkerhet, är utformad så att myndighetens verksamhet bedrivs effektivt, enligt gällande rätt och de förpliktelser som följer av Sveriges medlemskap i Europeiska unionen, att den redovisas på ett tillförlitligt och rättvisande sätt samt att myndigheten hushållar väl med statens medel?			
6.1 Internrevisionen har utifrån en analys av verksamhetens risker självständigt granskat att myndighetens process för intern styrning och kontroll är utformad så att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen. Internrevisionen har lämnat förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll. <i>(Delvis ny och delvis omarbetad fråga)</i>	63	0	0
6.2 Riskanalysen som ligger till grund för internrevisionens verksamhet omfattar all verksamhet som myndigheten bedriver och ansvarar för. Här ingår även de uppgifter som utförs av annan myndighet. <i>(Här avses internrevisionens egen riskanalys och riskbedömning.)</i>	62	1	0
6.3 Internrevisionen har vid upprättandet av den egna riskanalysen använt sig av all relevant kunskap om risker inom myndigheten som inhämtats genom såväl gransknings- som rådgivningsuppdrag. <i>(Ny fråga)</i>	62	1	0
6.4 Riskanalysen utgår från myndighetsledningens identifiering, värdering och hantering av risk utifrån förordning om intern styrning och kontroll och från internrevisionens egen riskbedömning. <i>(Ny fråga)</i>	62	1	0
6.5 Riskanalysen omfattar risken för bedrägerier och oegentligheter. <i>(Ny fråga)</i>	62	1	0
6.6 Riskanalysen omfattar risker kopplade till myndighetens informationsteknologi. <i>(Ny fråga)</i>	61	2	0
6.7 Internrevisionen har utifrån en årlig riskanalys av hela myndighetens verksamhet lämnat förslag till granskningsuppdrag i revisionsplanen.	61	2	0
6.8 I revisionsplanen fastställs internrevisionens mål och inriktning för året samt de granskningsinsatser som krävs för att på ett effektivt och ändamålsenligt sätt uppnå målen. <i>(Ny fråga)</i>	61	2	0
6.9 I revisionsplanen finns avsatt tid för uppföljning av att åtgärder har vidtagits med anledning av resultatet av tidigare gjorda granskningar. <i>(Ny fråga)</i>	61	1	1
6.10 Större kända rådgivningsuppdrag samt uppskattad tidsram har inkluderats i revisionsplanen. <i>(Ny fråga)</i>	46	0	17

Fråga och kriterium	Uppfyller	Uppfyller inte	Ej tillämpligt
6.11 Internrevisionen har givit råd och stöd till myndighetens styrelse. <i>(Ny fråga)</i>	28	0	35
6.12 Internrevisionen har givit råd och stöd till chefen för myndigheten. <i>(Ny fråga)</i>	57	0	6
6.13 Rådgivningsuppdrag som internrevisionen bedömt inte kommer att bidra till att förbättra myndighetens process för intern styrning och kontroll har inte antagits. <i>(Ny fråga)</i>	28	0	35
6.14 Internrevisionen har fastställt arbetsätt och processer (regler och rutiner) för att säkerställa att internrevisionen utförs i enlighet med god sed.	60	3	0
7. Har internrevisionen på ett tillfredsställande sätt planerat varje gransknings- och rådgivningsuppdrag?			
7.1 Internrevisionen har för varje gransknings- och rådgivningsuppdrag formulerat mål för granskningen och rådgivningen.	63	0	0
7.2 Internrevisionen har för varje gransknings- och rådgivningsuppdrag bedömt vilken omfattning uppdraget behöver ha för att nå målen.	63	0	0
7.3 Internrevisionen har för varje gransknings- och rådgivningsuppdrag beräknat vilka resurser som krävs för att uppnå målen.	63	0	0
7.4 Internrevisionen har för varje gransknings- och rådgivningsuppdrag utarbetat ett arbetsprogram för att nå målen utifrån de risker som har identifierats.	61	2	0
8. Har internrevisionen på ett tillfredsställande sätt samlat och bevarat den information som styrker förslagen till förbättringar?			
8.1 Internrevisionen har i varje gransknings- och rådgivningsuppdrag identifierat den information som behövs för att nå uppdragets mål.	63	0	0
8.2 Internrevisionen har i varje gransknings- och rådgivningsuppdrag dokumenterat (samlat och ordnat) den information (revisionsbevis) som är underlag för gjorda iakttagelser. Av dokumentationen av gransknings- och rådgivningsuppdragen framgår vad som har granskats, hur och när granskningen utförts, vilken omfattning granskningen haft, vilka iakttagelser och bedömningar som gjorts, vilka slutsatser som dragits samt vad som rapporterats och till vem. <i>(Delvis ny fråga)</i>	60	3	0
8.3 Internrevisionen har samlat och bevarat dokumentationen från gransknings- och rådgivningsuppdrag som genomförts av anlitate konsulter.	32	2	29
8.4 Internrevisionen har för varje gransknings- och rådgivningsuppdrag arkiverat ärendet när uppdraget är avslutat.	63	0	0

Fråga och kriterium	Uppfyller	Uppfyller inte	Ej tillämpligt
9. Har internrevisionen på ett tillfredställande sätt kommunicerat resultatet av uppdragen?			
9.1 Internrevisionen har rapporterat resultatet av gransknings- och rådgivningsuppdrag i form av iakttagelser och rekommendationer till myndighetens ledning.	63	0	0
9.2 Internrevisionen har kommunicerat iakttagelser och rekommendationer i gransknings- och rådgivningsuppdrag med de berörda parterna.	63	0	0
9.3 Om internrevisionen varit utförd med avvikelser från god internrevisionsssed har internrevisionen informerat om avvikelsen i rapporteringen, skälet till denna och dess konsekvens. <i>(Omformulerad fråga)</i>	11	0	52
9.4 Internrevisionen har minst en gång per år avgivit en revisionsrapport över revisionsårets samlade iakttagelser och rekommendationer ställd till myndighetens ledning.	62	0	1
10. Har internrevisionen följt upp förslagen till åtgärder?			
10.1 Myndighetsledningen har beslutat om åtgärder med anledning av internrevisionens rapportering av granskningens iakttagelser och rekommendationer. Här likställs även godkännande i efterhand från myndighetens ledning av åtgärder som vidtagits inom myndigheten.	63	0	0
10.2 Internrevisionen har följt upp de åtgärder som myndighetsledningen har beslutat om med anledning av internrevisionens rapportering till myndighetsledningen av iakttagelser och rekommendationer.	59	3	1
10.3 I den årliga rapporten till myndighetsledningen ingår en återrapportering av hur internrevisionens iakttagelser och rekommendationer från tidigare år har behandlats/åtgärdats av myndigheten.	54	6	3

ESV:s publikationer 2012

- 2012:1 Ekonomistyrningsverkets årliga rapport 2012 om den statliga internrevisionen
- 2012:2 EA-boken 2012
- 2012:3 Avropa tjänster för leverantörsanslutning
- 2012:4 ESV:s årsredovisning 2011
- 2012:5 Prissättning av statistik
- 2012:6 Samverkansuppdraget om utveckling av metoder för och redovisning av resultatet av arbetet mot felaktiga utbetalningar från välfärdssystemen
- 2012:7 Årlig kontrollrapport samt yttrande 2011
– Europeiska fiskerifonden (EFF)
Operativt program för fiskerinäringen i Sverige 2007–2013
- 2012:8 Årlig kontrollrapport samt yttrande 2011
– Europeiska regionala utvecklingsfonden (ERUF)
Operativt program Botnia Atlantica
- 2012:9 Årlig kontrollrapport samt yttrande 2011
– Europeiska regionala utvecklingsfonden (ERUF)
Operativt program Nord
- 2012:10 Årlig kontrollrapport samt yttrande 2011
– Europeiska regionala utvecklingsfonden (ERUF)
Operativt program Norra Periferin
- 2012:11 Årlig kontrollrapport samt yttrande 2011
– Europeiska regionala utvecklingsfonden (ERUF)
Operativa programmet Öresund Kattegatt Skagerrak
- 2012:12 Årlig kontrollrapport samt yttrande 2011
– Europeiska regionala utvecklingsfonden (ERUF)
Operativt program Sverige Norge
- 2012:13 Årlig kontrollrapport samt yttrande 2011
– Europeiska regionala utvecklingsfonden (ERUF) Regionala program
- 2012:14 Årlig kontrollrapport samt yttrande 2011
– Europeiska socialfonden (ESF) Nationellt strukturfondsprogram för regional konkurrenskraft och sysselsättning
- 2012:15 Årsrapport 16 oktober 2010 – 15 oktober 2011
– Europeiska garantifonden (EGFJ) och Europeiska jordbruksfonden för landsbygdsutveckling (EJFLU)
- 2012:17 Samarbete om risker i verksamheten
- 2012:18 Ekonomiadministrativa värden för 2011
- 2012:19 Ekonomistyrningsverkets fristående analys inom ramen för Samverkansuppdraget

- 2012:20 Inkomstliggaren 2012
- 2012:21 Utfallet för statens budget
 - del av ESV:s underlag för årsredovisning för staten 2011
- 2012:22 Statens resultaträkning, balansräkning och finansieringsanalys m. m.
 - del av ESV:s underlag för årsredovisning för staten 2011
- 2012:23 Prognos mars 2012 – Statens budget och de offentliga finanserna
- 2012:24 Prognosutvärdering 2011
- 2012:25 Den statliga sektorn 2011
- 2012:27 Prestationer, volymer och kostnader
- 2012:28 Tidsserier, statens budget m.m. 2011
- 2012:29 Särredovisning av tjänsteexport
- 2012:30 Säkerställd intern styrning och kontroll
- 2012:31 Övergång från e-fakturalösning till e-handelstjänst
- 2012:32 Avgifter 2011
- 2012:33 Prognos juni 2012 – Statens budget och de offentliga finanserna
- 2012:34 Generella beställningsbemyndigandet i anslagsförordningen
- 2012:35 Tidsserier för Årsredovisning för staten 2011
- 2012:36 Momshandledning
- 2012:37 Prognos september 2012 – Statens budget och de offentliga finanserna
- 2012:38 Grunderna i statlig redovisning
- 2012:39 Svenskt deltagande i PEPPOL
- 2012:41 Resultatindikatorer
- 2012:42 Resultatredovisning
- 2012:43 Programteori och verksamhetslogik
- 2012:44 Prognos december 2012 – Statens budget och de offentliga finanserna
- 2012:46 Ansvaret för intern styrning och kontroll
- 2012:47 Att hantera verksamhetsrisker

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.