

## Ekonomistyrningsverkets årliga rapport 2007 om den statliga internrevisionen

Sammanfattning .....	2
1 Inledning .....	5
1.1 Uppdraget .....	5
1.2 Definitioner .....	5
2 Tillvägagångssätt.....	7
2.1 Inhämtande av uppgifter .....	7
2.2 Mätområden .....	7
2.3 Validering av inhämtade uppgifter .....	8
2.4 Fortsatt utveckling av redovisningen .....	9
3 Resultat av undersökningen .....	11
3.1 Inledning .....	11
3.2 Analys och bedömning av internrevisionens status .....	12
3.2.1 Inrättad internrevision .....	12
3.2.2 Efterlevnad av god sed .....	13
3.2.3 Synpunkter på förordningarna.....	15
3.2.4 Internrevisionens oberoende och objektivitet .....	16
3.2.5 Internrevisionens tillgång till information .....	16
3.2.6 Internrevisionens kompetens och erfarenhet.....	17
3.2.7 Samordning av internrevisionen .....	18
3.2.8 Internrevisionens förbättrings- och utvecklingsarbete .....	19
3.2.9 Internrevisionens resurser .....	19
3.2.10 Utföra uppdrag med spårbarhet.....	21
3.2.11 Internrevisionens prestation, granskning och rådgivning ....	21
3.2.12 Internrevisionens bidrag, tillfört värde.....	22
3.2.13 Internrevisionens medverkan i internationellt arbete .....	24
3.3 Åtgärder för att säkerställa hög professionalism och kvalitet .....	25
Bilaga 1 - Myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen.....	27
Bilaga 2 – Utfall per kriterium fråga 1-10.....	29

## Sammanfattning

Ekonomistyrningsverket (ESV) ska utveckla och samordna den statliga internrevisionen och till regeringen lämna en redovisning över denna. ESV ska i en årlig rapport analysera och bedöma statusen på internrevisionen och mot denna bakgrund redovisa vilka åtgärder som ESV har vidtagit eller avser att vidta för att säkerställa en statlig internrevision som utmärks av hög professionalism och kvalitet.

För att analysera och bedöma statusen på den statliga internrevisionen har ESV huvudsakligen hämtat in uppgifter från myndigheter med internrevision. Annan tillgänglig information, t.ex. från Riksrevisionen, har också legat till grund för arbetet. De inhämtade uppgifterna ger underlag för följande iakttagelser:

- internrevisionen arbetar i stor utsträckning oberoende och objektivt
- det finns avvikelser från god sed framförallt när det gäller internrevisionens arbete med att förbättra och utveckla sin effektivitet, sin uppföljning av förslag till åtgärder samt styrningen av internrevisionen för att uppnå en effektiv verksamhet
- ensamrevisionen har inom flera områden större avvikelse från god sed än vad som framgår av det totala resultatet
- 20 procent av myndigheternas internrevisioner har inte fått tillgång till den information som den anser sig behöva i sin granskning
- internrevisorerna deltar inte alltid i kompetensutveckling i tillräcklig omfattning bl.a. pga. bristande kursutbud för statlig internrevision
- knappt hälften av de statliga internrevisorerna saknade erfarenhet av revision när de anställdes
- de statliga internrevisorerna har en hög utbildningsnivå och det stora flertalet har en erfarenhet tre år eller mer från statlig internrevision
- samordning i internrevisionsförordningens mening förekommer endast i begränsad omfattning
- 20 procent av myndigheternas internrevisioner har genomgått en extern kvalitetssäkring
- 15 procent av myndigheternas internrevisioner har inte följt upp styrelsens beslut om åtgärder
- det finns brister i internrevisionens rapportering till styrelsen av iakttagelser och rekommendationer, vilket medför svårigheter för styrelsen att besluta om åtgärder och ge myndighetens chef det stöd och hjälp styrelsen finner motiverat
- deltagandet i tjänsteexport är lågt

ESV bedömer att den av regeringen beslutade internrevisionen är i huvudsak inrättad inom myndigheterna. Det finns dock ett fortsatt behov av att

utveckla och samordna den statliga internrevisionen. Resultatet av ESV:s mätning av efterlevnaden av regler visar att det förekommer avvikelser från god sed inom den statliga internrevisionen på alla mätområden. Mätmetoden ska också identifiera avvikelser från regelverket men mäter dock inte om något är bättre än vad reglerna kräver. ESV:s erfarenhet av metoden från arbetet med att fastställa de ekonomiadministrativa värdena är att resultaten förbättras genom återkommande årliga mätningar.

ESV bedömer också att för den övervägande delen av den granskning och rådgivning som är utförd har den förordnings- och föreskriftsmässiga anpassningen till statliga förhållanden varit tillräcklig.

ESV bedömer vidare att den externa kvalitetssäkringen sannolikt kommer att öka i om med att detta nu kommer till tydligare uttryck i föreskrifterna till internrevisionsförordningen.

ESV bedömer slutligen att den tid som läggs på internrevisionstjänster (planering, genomförande och uppföljning av granskning och rådgivning) ger en beläggningsgrad om 80 procent vilket är rimligt.

ESV har vidtagit åtgärder genom att

- inrätta en funktion inom ESV för samordning av den statliga internrevisionen
- arbeta aktivt med det särskilda råd för internrevisionsfrågor som regeringen har utsett
- meddelat föreskrifter till internrevisionsförordningen
- genomfört en ramavtalsupphandling med tjänster för internrevision
- ge löpande råd och stöd till myndigheterna bl.a. genom besök, telefonsamtal och e-brev samt genomfört en konferens för internrevisorer

ESV planerar att vidta åtgärder genom att

- utveckla ett program för kompetensutveckling av statlig internrevision
- genomföra möten med ensamrevisorer för att erhålla information om hur deras förutsättningar kan stärkas
- genomföra möten med internrevisionens uppdragsgivare hos myndigheterna för att dels få kunskap om deras förväntningar på internrevisionen dels informera uppdragsgivarna om internrevisionens uppdrag

Följande sammanställning av vissa uppgifter ger enligt ESV:s mening en sammanfattande överblick över omfattning och formell kompetens hos den statliga internrevisionen

Myndigheter med internrevision <sup>1</sup>	48
Anställda internrevisorer (genomsnitt 2006)	112
Årsarbetskrafter för internrevision inkl upphandlade tjänster	115
Arbetade timmar (interna och externa slutprestationer)	170 000
<i>Avlagda prov eller uppnådd examen</i>	
- högskoleexamen, 120 utbildningspoäng	102
- Certified Internal Auditor	8
- Certified Information Systems Auditor	10
- sakkunnig för kommunal revision	4
- revisorsexamen	4
- högre revisorsexamen	2
- prov 1 för Riksrevisionens certifiering	6
- prov 2 för Riksrevisionens certifiering	4

<sup>1</sup> Avser myndigheter med internrevision 2006 som ska tillämpa internrevisionsförordningen 2007. Det är 51 myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen 2007 och regeringen har inrättat internrevision inom 52 myndigheter 2007.

## 1 Inledning

### 1.1 Uppdraget

ESV ska utveckla och samordna den statliga internrevisionen och till regeringen lämna en redovisning över denna.<sup>2</sup> ESV ska i en årlig rapport:<sup>3</sup>

- analysera och bedöma statusen på internrevisionen vid statliga myndigheter och mot denna bakgrund
- redovisa vilka åtgärder som ESV har vidtagit eller avser att vidta för att säkerställa en statlig internrevision som utmärks av hög professionalism och kvalitet.

Målet är att den statliga internrevisionen agerar och verkar i enlighet med god internrevisionssed.

De förordningar som omfattas är i huvudsak:

- Internrevisionsförordningen (2006:1228)
- Förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter<sup>4</sup>
- Verksförordningen (1995:1322)

### 1.2 Definitioner

Med *statlig internrevision* menas här en inom myndigheterna men i förhållande till myndigheten i övrigt, oberoende och objektiv gransknings- och rådgivningsverksamhet med uppgift att tillföra värde och förbättra verksamheten. En internrevision hjälper myndigheten att nå sina mål genom att systematiskt och strukturerat värdera effektiviteten i riskhantering, styrning och kontroll samt ledning (förvaltning).

För att *utveckla* och *samordna* den statliga internrevisionen utvecklar och förvaltar ESV föreskrifter och metoder för internrevision. ESV:s uppgifter<sup>5</sup> inom området är att meddela föreskrifter till internrevisionsförordningen, ge stöd genom metoder, riktlinjer, utredningar, utbildning och rådgivning inom internrevision samt tillhandhålla ramavtal för internrevisionstjänster.

Med *god internrevisionssed* menar ESV i denna rapport normer för hur internrevision ska utföras. Det kommer till uttryck i de lagar och förordningar som styr statlig verksamhet i allmänhet och statlig internrevision i synnerhet samt den vägledning som återfinns i internationellt accepterade riktlinjer för yrkesmässig internrevision.

ESV avgränsar *analysen och bedömningen av statusen* på den statliga internrevisionen till att dels mäta efterlevnad av förordningar och

<sup>2</sup> Förordningen (2003:884) med instruktion för Ekonomistyrningsverket, 2 § 12 och 6 § 9.

<sup>3</sup> Regleringsbrev för budgetåret 2007 avseende Ekonomistyrningsverket.

<sup>4</sup> Har upphört att gälla fr.o.m. 2007-01-01.

<sup>5</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 13 §, förordningen (2003:884) med instruktion för Ekonomistyrningsverket, 2 § 13 och 3 § samt förordningen (1980:796) om statlig inköpsamordning, 2 §.

internationellt accepterade riktlinjer för yrkesmässig internrevision dels att mäta internrevisionens prestationer i form av rapportering, kompetensutveckling etc.

Med *åtgärder* menas här:

- de föreskrifter som ESV meddelar till internrevisionsförordningen
- det stöd som ESV tillhandahåller myndigheterna
- de ramavtal ESV tillhandahåller för internrevisionstjänster

Med *professionalism och kvalitet* menar ESV i denna rapport att internrevision utförs med erfarenhet och kompetens samt följer standardiserade regler och rutiner. Erfarenhet och kompetens kan t.ex. omfattas av en plan för kompetensutveckling som syftar till certifiering eller validering. Regler och rutiner kan sammanfattas med att följa en årlig process för att planera, genomföra och rapportera internrevision.

## 2 Tillvägagångssätt

### 2.1 *Inhämtande av uppgifter*

För att analysera den statliga internrevisionen har ESV hämtat in information från de myndigheter som efter beslut av regeringen ska följa internrevisionsförordningen. ESV har vänt sig till myndigheten, inte till en särskild funktion t.ex. internrevision och det är myndigheten som har lämnat informationen. Uppgiftslämnandet kan ske genom delegation till tjänsteman t.ex. internrevisionschefen eller att internrevisionschefen är föredragande till myndighetens chef.<sup>6</sup> Det är samma ordning som gäller för uppgiftslämnande för den ekonomiadministrativa värderingen.

Under arbetet har det framkommit synpunkter på att ESV borde föreskriva vilken tjänsteman inom myndigheten som ska lämna uppgifterna och då företrädesvis chefen för internrevisionen. En sådan föreskriftsrätt har inte ESV när det gäller internrevisionen.

Uppgifterna är lämnade och kommunicerade via statens informationssystem Hermes. Uppgiftsinhämtandet består av att besvara ett antal frågor om internrevision. Frågorna är publicerade på ESV:s webbsida.<sup>7</sup> Fråga 1-10 avser den statliga internrevisionen i förhållande till god sed och fråga 11-25 avser ett antal nyckeltal och andra uppgifter.

### 2.2 *Mätområden*

Redovisningen till regeringen består av en analys och bedömning av statusen på den statliga internrevisionen dels i förhållandet till det regelverk (fråga 1-10) som den har att följa dels av nyckeltal och andra uppgifter (fråga 11-25). I huvudsak är det i internrevisionsförordningen och i verksförordningen<sup>8</sup> som myndigheterna kan finna vägledning för att lämna svar på frågorna. Även andra författningar som reglerar statlig verksamhet kan ge vägledning. I de fall det saknas regler eller en utfyllande tolkning av reglerna behövs, kan vägledning även hämtas från internationellt accepterade riktlinjer för yrkesmässig internrevision och yrkesetisk kod.<sup>9</sup>

För de uppgifter som lämnas avseende 2006 finns referenser både till den förordning för interrevision som gällde för 2006 och till den som gäller från 2007. De 10 frågorna där vägledning kan hämtas från regelverk för internrevision är anpassade till internrevisionsförordningen som trädde i kraft 1 januari 2007. Av denna anledning kommer inte relativ poäng per myndighet att redovisas 2006. ESV vill ändå hämta in information avseende

<sup>6</sup> I ett fall har det till ESV inkommit uppgift om avvikande mening gällande lämnade uppgifter som innebär bl.a. att förhållandet är bättre än det svar myndigheten lämnat.

<sup>7</sup> ESV 2007-01-24, dnr 52-9/2007.

<sup>8</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228) gällande fr.o.m. 2007, förordningen (1995:686) om intern revision vid statliga myndigheter m.fl. gällde t.o.m. 2006 och verksförordningen (1995:1322).

<sup>9</sup> Institute of Internal Auditors (IIA) Standards och Code of Ethics.

2006 års verksamhet. Denna information ger ESV möjlighet att göra jämförelser när uppgifter hämtas in för 2007.

De uppgifter som har hämtats in om internrevisionen är inte avgränsade till prestationen hos enskilda internrevisorer och inte heller till internrevisionen som egen organisatorisk enhet. Redovisningen avser också det ansvar som ligger på styrelsen och det ansvar som ligger på myndighetens chef.

Underlaget till de uppgifter som myndigheterna har lämnat kan myndigheterna ha hämtat från en inom internrevisionen fortlöpande genomförd granskning av internrevisionsverksamheten och från regelbundna granskningar som är genomförda som självutvärderingar. Underlaget kan också komma från externa bedömningar eller självutvärderingar med oberoende validering.

Samtliga berörda myndigheter har haft möjlighet att lämna synpunkter på frågorna innan uppgiftslämnandet började. Synpunkter som lämnades att ESV inte ska hämta in uppgifter via självutvärdering och självdeklaration ändrade dock inte utformningen av hur uppgifterna hämtades in. Ett av skälen till detta är att självutvärdering inte kan anses avvika från god sed för internrevision.<sup>10</sup> ESV har också erfarenhet av metoden efter att i drygt tio år hämtat in uppgifterna för den statliga ekonomiadministrativa värderingen. Däremot har utformningen av enskilda frågor påverkats av synpunkterna. T.ex. har kriterierna som handlar om rådgivning blivit färre och tydligare definierats med kommentarer.

### **2.3 Validering av inhämtade uppgifter**

ESV har i viss utsträckning validerat (kvalitetssäkrat) lämnade uppgifter genom att jämföra med andra bedömningar som är tillgängliga<sup>11</sup> och genom de kommentarer som myndigheten lämnar. Rimlighetsbedömningar kan också göras mellan lämnade uppgifter. I det fall ESV gör en annan bedömning än det svar myndigheten lämnat kan myndigheten begära att ESV gör en omprövning. Fyra myndigheter har begärt att ESV ska ompröva sina bedömningar. ESV har gjort en annan slutlig bedömning än myndigheterna när det gäller knappt 90 av 1 824 besvarade kriterier inom frågorna om följsamhet till regler. Sannolikt kan ESV:s avvikande bedömning delvis förklaras med osäkerhet i svarsalternativet Ej tillämpligt som innebär att myndigheten har undantag från regelverket eller att företeelsen saknas. Att internrevisionen t.ex. har varit vakant under en stor del av året innebär inte att företeelsen saknas i mätningen.<sup>12</sup> Det medför istället att myndigheten sannolikt inte uppfyller kraven.

Riksrevisionen kan samverka med myndigheternas internrevision inom ramen för god revisionssed. ESV har inte kunnat validera lämnade uppgifter med underlag från Riksrevisionens bedömning av myndigheternas

<sup>10</sup> Riktlinjer för yrkesmässig internrevision 1311 och 1312-2

<sup>11</sup> Lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. 8 §

<sup>12</sup> Denna på detta sätt avvikande bedömning avser 34 svar.

internrevision. Riksrevisionen lämnar ut de underlag som ligger till grund för expedierade handlingar efter det att den årliga revisionen är avslutad med en revisionsberättelse.<sup>13</sup> Av Riksrevisionens bedömning om samverkan avseende 2005 års årliga revision framgår att samverkan kunde ske med den inrättade internrevisionen inom drygt hälften av myndigheterna. För knappt hälften av myndigheterna med internrevision finns också iakttagelser som skulle kunna påverka ESV:s bedömning av statusen på internrevisionen. En återkommande iakttagelse handlar om brister i oberoendet. Det förekommer även iakttagelser om brister i nyttan för myndigheten av internrevisionen. I den rapportering till regeringen som Riksrevisionen expedierat avseende 2006 (inom den tid som är möjligt att ta hänsyn till för denna rapportering) finns det ett fåtal hänvisningar till myndighetens internrevision som underlag för Riksrevisionens ställningstagande. Riksrevisionen har bl.a. använt granskning utförd av internrevisionen inom Försäkringskassan och Banverket.<sup>14</sup>

## **2.4 Fortsatt utveckling av redovisningen**

Erfarenheterna från denna första årliga rapport om den statliga internrevisionen ger underlag för en fortsatt utveckling av metoden och mätområdena för att lämna kommande redovisningar till regeringen.

För att redovisa statusen på den statliga internrevisionen kan ESV behöva hämta in myndigheternas egen bedömning av internrevisionen och dess nytta för myndigheten. Uppgifter kan därför behöva hämtas in genom att myndigheten gör en bedömning av påståenden om internrevisionen.

Redovisningen som lämnas 2008 kan innehålla relativ poäng per myndighet. Det kommer då att bli möjligt att göra jämförelser mellan myndigheter med internrevision och hela gruppen av myndigheter med internrevision och jämförelser med utgångspunkt från den ekonomiadministrativa värderingen

De föreskrifter som ESV meddelat under 2007 kommer att omfattas av den redovisning som lämnas 2008. Det innebär att hänvisningar läggs till vid berörda kriterier och även att kriterier kan tillkomma eller tas bort. Synpunkter kommer då även kunna lämnas på föreskrifter och allmänna råd.

ESV har tecknat ett ramavtal för tjänster inom internrevision. Det kommer att bli möjligt för myndigheterna att lämna synpunkter på ramavtalet i samband med att uppgifterna hämtas in. Uppgifter om avrop från ramavtalet och anmälan om upphandling utanför ramavtalet kan redovisas kommande år.

För att validera lämnade uppgifter kan ESV också hämta in av styrelsen fastställda riktlinjer för internrevisionen, fastställda revisionsplaner,

<sup>13</sup> Skrivelse från Riksrevisionen 2007-03-09

<sup>14</sup> Försäkringskassans interna styrning och kontroll av informationssäkerheten, Riksrevisionen dnr 32-2005-0655. Kvalitet i handläggningen, dess styrning och återrapportering Riksrevisionen dnr 32-2005-0655. Granskning av Banverkets formaliserade processer för styrning och kontroll av verksamheten, Riksrevisionen dnr 32-2005-0716.



fastställda former för rapportering samt internrevisionens rapportering till styrelsen och styrelsens beslut om åtgärder med anledning av rapporteringen.

## 3 Resultat av undersökningen

### 3.1 Inledning

*”ESV skall utveckla och samordna den statliga internrevisionen så att den agerar och verkar i enlighet med god internrevisionssed.”<sup>15</sup>*

De myndigheter där regeringen har beslutat att myndigheten ska följa internrevisionsförordningen har i huvudsak inrättat en internrevision. Med stöd av undantag från internrevisionsförordningen förekommer internrevision i olika varianter. Undantagen innebär att internrevisionen är organiserad utan anställda och utan chef och att internrevisionen i något fall är utvidgad till andra myndigheter.

Resultatet av ESV:s analys och bedömning visar på avvikelser från god sed som både berör det ansvar som ligger på styrelsen och det ansvar som ligger på chefen för internrevisionen enligt internrevisionsförordningen och verksförordningen. Resultatet ger också underlag för ESV att vidta åtgärder inom området internrevision så att den statliga internrevisionen agerar och verkar i enlighet med god sed.

- ESV:s analys och bedömningar framgår av avsnittet 3.2 Analys och bedömning av internrevisionens status.
- ESV:s genomförda och planerade åtgärder framgår av avsnittet 3.3 Åtgärder för att säkerställa hög professionalism och kvalitet.

Den tidigare regeringen angav att ett mål för att stärka den statliga internrevisionen är att minska antalet revisionsberättelser med invändning som föranleds av brister i den interna styrningen och kontrollen.<sup>16</sup> Två myndigheter<sup>17</sup> med internrevision har fått invändning i revisionsberättelsen för 2006. I båda fallen med hänvisning till brister i den interna styrningen och kontrollen. En av myndigheterna<sup>18</sup> med internrevision har fått invändning i revisorsintyget över delårsrapporten 2006, dock utan hänvisning till brister i intern kontroll och styrning. Invändningarna i sig behöver inte bero på brister hos internrevisionen. Däremot motiverar invändningarna att myndighetens styrelse eller chef ger ett uppdrag till internrevisionen mot bakgrund av regeringens motiv att stärka internrevisionen.

<sup>15</sup> Regleringsbrev för budgetåret 2007 avseende Ekonomistyrningsverket 1.1.1.3 Verksamhetsgren internrevision.

<sup>16</sup> Prop. 2004/05:1 Volym 1 15:5.1 sid. 252

<sup>17</sup> Revisionsberättelserna för Insättningsgarantinämnden, Riksrevisionens dnr 32-2006-0565 och Kriminalvårdsverket, Riksrevisionens dnr 32-2006-0517. Mittuniversitet, som inrättar internrevision 2007 har också invändning i revisionsberättelsen.

<sup>18</sup> Revisorsintyg för Länsstyrelsen i Stockholms län, Riksrevisionens dnr 32-2006-0574.

## 3.2 *Analys och bedömning av internrevisionens status*

*”ESV ska i en särskild rapport - analysera och bedöma statusen på internrevisionen vid statliga myndigheter”<sup>19</sup>*

### 3.2.1 **Inrättad internrevision**

*”Denna förordning gäller för förvaltningsmyndigheter under regeringen i den omfattning som regeringen föreskriver i myndighetens instruktion eller i någon annan förordning eller beslutar särskilt.”<sup>20</sup>*

Den årliga rapporten över den statliga internrevisionen avseende 2006 omfattar 48 myndigheter. Det är de myndigheter som efter beslut av regeringen ska tillämpa internrevisionsförordningen fr.o.m. 2007 och som hade en internrevision 2006. Det är 51 myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen 2007. Tre av dessa myndigheter<sup>21</sup> hade inte krav på internrevision 2006. Totalt har regeringen beslutat om att internrevision ska inrättas inom 52 myndigheter fr.o.m. 2007.

Utanför redovisningen faller den internrevision som utan beslut av regeringen inrättas av en myndighet. Hit kan t.ex. hänföras en s.k. kvalitetsrevision till följd av någon form av certifiering av verksamheten. Utanför faller även den internrevision som inrättas efter beslut av regeringen, men utan att regeringen ställer krav på att internrevisionsförordningen ska tillämpas.<sup>22</sup> I redovisningen ingår inte heller de funktioner för den särskilda substansgranskning (urvalskontroll) av medel från EU:s fonder som kan jämföras med internrevision.

Regeringen har, utöver regelverket i internrevisionsförordningen, beslutat om regler för internrevision i myndigheternas instruktioner och regleringsbrev. Det innebär att den av regeringen beslutade statliga internrevisionen förekommer i olika varianter fr.o.m. 2007.

- Nio myndigheter har undantag från att det vid myndigheten ska finnas en internrevision ledd av en chef anställd i myndigheten.<sup>23</sup> Internrevisionen upphandlas då i sin helhet eller kan samordnas med en annan myndighet.
- En myndighet har en internrevision som omfattar verksamhet som annan myndighet bedriver eller ansvarar för.<sup>24</sup> Det innebär att granska medel

<sup>19</sup> Regleringsbrev för budgetåret 2007 avseende Ekonomistyrningsverket 1.1.1.3 Verksamhetsgren internrevision.

<sup>20</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 1 §.

<sup>21</sup> Mittuniversitetet, Mälardalens högskola och Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige.

<sup>22</sup> Regeringskansliets internrevision ska följa föreskrifterna i myndighetens instruktion.

<sup>23</sup> Finansinspektionen, Insättningsgarantinämnden, Karlstads universitet, Luleå tekniska universitet, Malmö högskola, Mittuniversitetet, Mälardalens högskola, Växjö universitet, och Örebro universitet.

<sup>24</sup> Statens jordbruksverk ska bedriva internrevision av EU-stöd inom berörda myndigheter.

som omfattas av förvaltningen inom en annan myndighet. Det är samma befogenhet som framgår av 6 § internrevisionsförordningen.

### 3.2.2 Efterlevnad av god sed

*”Internrevision skall bedrivas enligt såväl god internrevisionssed som god internrevisorssed.”<sup>25</sup>*

Genom att mäta följsamhet till reglerna går det att få en bild av statusen på den statliga internrevisionen och om den verkar i enlighet med god internrevisionssed.

En stor del av frågorna i enkäten om internrevision är s.k. bundna frågor om regelenlighet där svarsalternativen för kriterierna är Uppfyller, Uppfyller inte eller Ej tillämpligt. För dessa bundna frågor går det att räkna fram en relativ poäng som anger hur många poäng som är uppnådda i förhållande till hur många poäng som skulle vara möjliga att uppnå.

Genomsnittlig (aritmetiskt medelvärde) relativ poäng om regelenlighet för hela gruppen av myndigheter med internrevision är 0,839. Medianvärdet för den relativa poängen för hela gruppen är 0,875. Genomsnittlig (aritmetiskt medelvärde) relativ poäng för gruppen av myndigheter som har endast en anställd internrevisor är 0,769 och medianvärdet är 0,800.

Ett värde under 1 visar på avvikelse från de regler som myndigheterna har att följa när det gäller internrevision. Om exempelvis 10 myndigheter av de totalt 48 myndigheterna inte uppfyller alla kriterier inom en fråga blir den relativa poängen högst 0,9 på frågan.<sup>26</sup> En relativ poäng om exempelvis 0,8 innebär att upp till 20 procent av myndigheterna har en avvikelse från de regler som mäts. I jämförelse med erfarenheten från den ekonomiadministrativa värderingen visar utfallet för den statliga internrevisionen ett lägre värde. Erfarenheten visar också, genom att mäta förbättras värdet över tiden.

<sup>25</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 7 §.

<sup>26</sup> 10 myndigheter tappar 1 poäng vardera på en fråga med 96 möjliga poäng ( $2 \cdot 48 = 96$ ).  $86/96 = 0,9$

Myndigheternas svar på de bundna frågorna (frågorna 1-10) har resulterat i följande genomsnittliga relativa poäng per fråga:<sup>27</sup>

Fråga	Relativ poäng	
	Hela gruppen	Ensamrevision
1 Har myndigheten inrättat en internrevision med tillfredsställande ansvar och befogenhet för uppgiften?	0,896	0,906
2 Har internrevisionen tillfredsställande oberoende och objektivitet?	0,958	0,906
3 Har internrevisionen genomfört gransknings- och rådgivningsuppdragen med tillfredsställande kompetens och erfarenhet?	0,948	0,938
4 Har internrevisionen ett tillfredsställande program för att förbättra och utveckla internrevisionens effektivitet?	0,417	0,188
5 Har internrevisionen en tillfredsställande styrning för att uppnå en effektiv verksamhet?	0,813	0,688
6 Har internrevisionen varit inriktad på att lämna förslag till förbättringar av myndighetens processer för riskhantering, styrning och kontroll samt ledning?	0,865	0,750
7 Har internrevisionen på ett tillfredsställande sätt planerat varje gransknings- och rådgivningsuppdrag?	0,875	0,875
8 Har internrevisionen på ett tillfredsställande sätt samlat och bevarat den information som styrker förslagen till förbättringar?	0,896	0,875
9 Har internrevisionen på ett tillfredsställande sätt kommunicerat resultatet av uppdragen?	0,938	0,906
10 Har internrevisionen följt upp förslagen till åtgärder?	0,781	0,719

Det finns avvikelser från god sed framförallt när det gäller internrevisionens arbete (program för förbättring) med att förbättra och utveckla internrevisionens effektivitet, uppföljning av förslagen till åtgärder och styrningen av internrevisionen för att uppnå en effektiv verksamhet. Ensamrevisionen har inom flera frågor större avvikelse från god sed än avvikelsen för hela gruppen.

Inom tio myndigheter har internrevisionen haft anledning att i sin rapportering informera styrelsen om avvikelser från god sed som har påverkat inriktningen eller utförandet av gransknings- eller rådgivningsuppdraget. Åtta internrevisioner har också informerat styrelsen om motiverade avvikelser. En avvikelse från internationell standard kan vara motiverad för att anpassa till statliga förhållanden när detta inte är reglerat i förordning eller föreskrifter. Det kan också handla om en avvikelse från allmänna råd till internrevisionsförordningen. I båda fallen ska internrevisionen upplysa om en sådan avvikelse har skett.

För den övervägande delen av den granskning och rådgivning som är utförd har den förordnings- och föreskriftsmässiga anpassningen till statliga förhållanden varit tillräcklig.

<sup>27</sup> Antalet svar per kriterium och svarsalternativ framgår av bilaga 3.

### 3.2.3 Synpunkter på förordningarna

*”Ekonomistyrningsverket får meddela de föreskrifter som behövs för tillämpningen av denna förordning.”<sup>28</sup>*

Vad gäller metodfrågor utvecklas den goda internrevisionsleden huvudsakligen genom rekommendationer och liknande uttalanden från internrevisorernas intresseorganisation.<sup>29</sup> ESV använder dessa rekommendationer som utgångspunkt för ställningstaganden i samband med att ESV ger stöd till myndigheterna. ESV ska, genom att meddela föreskrifter, ansvara för att normeringen utvecklas på ett lämpligt sätt. ESV får härigenom ett tolkningsföreträde vad gäller den goda sedens innehåll för den statliga internrevisionen.

Myndigheterna har i enkäten även lämnat synpunkter på internrevisionsförordningen och verksamhetsförordningens regler avseende internrevision. I samband med denna rapport till regeringen har ESV inte tagit ställning till dessa synpunkter. Synpunkterna kommer dock att behandlas och i lämplig utsträckning tas till vara i ESV:s regelgivningsprocess. I det fall detta arbete föranleder ESV att lämna förslag till regeringen återkommer ESV till detta i annan ordning. Synpunkter som framkommit från myndigheterna är:

- Det bör vara möjligt att köpa internrevisionstjänsten utan krav på att det ska finnas en anställd chef enligt 2 § internrevisionsförordningen.
- Det bör förtydligas vilka risker som avses i 3 § internrevisionsförordningen. Inom vissa verksamheter förekommer stora risker, t.ex. för människoliv och personskador.
- Internrevisionsförordningens 4 § ger ingen klarhet i ansvaret för granskning av den finansiella rapporteringen.
- Det är svårt att skilja rådgivningsuppdrag enligt 5 § internrevisionsförordningen från granskningsuppdrag.
- Internrevisionsförordningens 10 § kan uppfattas så, att styrelsen ska fatta beslut om alla åtgärder med anledning av internrevisionens rekommendationer. Detta blir praktiskt svårt för stora myndigheter med en omfattande internrevision.
- Reglerna om sekretess kan leda till tolkningsproblem. Internrevisionsförordningens 11 § bör motsvara vad som framgår av 6 § i lagen om revision av statlig verksamhet. Statliga myndigheter ska på begäran ge internrevisionen den hjälp och de upplysningar som internrevisionen behöver för granskningen.
- I verksamhetsförordningens 13 §, 3 pkt, borde styrelsens beslut om revisionsplan och styrelsens beslut om åtgärder särskiljas i två olika

<sup>28</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 13 §.

<sup>29</sup> Institute of Internal Auditors (IIA)

paragrafer. Det första är en internrevisionsfråga medan den andra är en verksamhetsfråga.

### 3.2.4 Internrevisionens oberoende och objektivitet

*”Internrevisionen skall 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*
- 3. lämnar en tillförlitlig redovisning och rättvisande rapportering av verksamheten.”<sup>30</sup>*

Myndigheterna anser att internrevisionen har tillfredsställande oberoende och objektivitet och att internrevisionen genomfört gransknings- och rådgivningsuppdragen med tillfredsställande kompetens och erfarenhet, vilket syns på de höga relativa poängerna för dessa två frågor. Av den information som hämtats in från Riksrevisionen avseende tidigare år framgår ett fåtal iakttagelser om brister i internrevisionens oberoende.

En granskning inom internrevisionen vid länsstyrelsen i Skåne län har satt fokus på internrevisionens verksamhet. Händelsutvecklingen har väckt flera viktiga principiella frågor för den statliga internrevisionen. I ESV:s ansvar för att utveckla och samordna den statliga internrevisionen ingår bl.a. att meddela de föreskrifter som behövs för tillämpningen av internrevisionsförordningen samt tolka de föreskrifter som ESV har meddelat. I ESV:s uppgift ingår dock inte att granska enskilda ärenden hos myndigheter med internrevision. I enlighet med ESV:s uppdrag finns det anledning att utifrån internrevisionsförordningen tolka de principiella frågorna som uppkommit. De principiella frågorna som väckts med anledning av händelserna inom Länsstyrelsen i Skåne län diskuterades med ESV:s internrevisionsråd på ett extra möte 23 mars 2007. ESV har tolkat dessa principiella frågor och har publicerat denna tolkning på ESV:s webbsida. ESV har också skickat sin tolkning till myndigheterna med internrevision.

### 3.2.5 Internrevisionens tillgång till information

*”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.”<sup>31</sup>*

Nio myndigheter har svarat att internrevisionen inte fått tillgång till den information och de upplysningar som internrevisionen behövt för att utföra ett uppdrag. Av dessa myndigheter är det åtta myndigheter där styrelsen också fått information om detta från internrevisionen.

<sup>30</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228,) 4 §.

<sup>31</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 11 §.

När internrevisionen inte får tillgång till den information som den anser sig behöva i sin granskning, kan granskningen inte utföras som planerat. Undanhållande av information begränsar nyttan av internrevision.

### 3.2.6 Internrevisionens kompetens och erfarenhet

Samtliga myndigheter anser att internrevisionen haft tillräcklig kompetens (eller köpt tjänsten eller samordnats med annan myndighet) för att kunna bedöma risker i myndighetens verksamhet. Någon bedömning har inte här skett av om uppdrag inte tas med i revisionsplanen på grund av att kompetens saknas inom internrevisionen. Av kommentarerna framgår dock att internrevisionens medarbetare inte deltar i kompetensutveckling i tillräcklig omfattning pga. ett bristande kursutbud för kompetensutveckling inom internrevision.

Yrkesbakgrund för statliga internrevisorer framgår enligt följande:

Yrkesbakgrund	Hela gruppen		Ensamrevisor	
	Antal	Procent	Antal	Procent
Internrekryterad från annan verksamhet	35	29 %	4	29 %
Rekryterad från annan internrevision, offentlig	14	12 %	3	21 %
Rekryterad från annan internrevision, privat	10	8 %	4	29 %
Rekryterad från externrevision, offentlig	20	17 %	1	7 %
Rekryterad från externrevision, privat	19	16 %	2	14 %
Rekryterad från annan offentlig verksamhet	13	11 %	0	
Rekryterad från annan privat verksamhet	8	7 %	0	
Total: <sup>32</sup>	119	100 %	14	100 %

Drygt hälften av internrevisorerna har erfarenhet från annan revision vid rekrytringen till myndigheten. Av dem som saknar erfarenhet från revision har de allra flesta erfarenhet från offentlig verksamhet. Den enskilt vanligaste bakgrunden är att internrevisorerna är internrekryterade. Av dem som är externrekryterade har drygt hälften revisionsbakgrund.

Vid tio av myndigheterna fanns det ingen internrevisor med tidigare revisionsbakgrund. Av ensamrevisorerna har drygt två tredjedelar revisionsbakgrund och knappt en tredjedel är internrekryterade. Motsvarande för internrevisorer inom universitet/högskola är att drygt en tredjedel har revisionsbakgrund och knappt hälften är internrekryterade.

Det kan uppkomma kompetensbrist om endast drygt hälften av de statliga internrevisorerna har revisionsbakgrund när de anställs, särskilt mot bakgrund av att den statliga internrevisionen i huvudsak består av en eller ett fåtal anställda vid respektive enhet.

Majoriteten av internrevisorerna (85 %) har tre års eller längre erfarenhet från internrevision. De internrevisorer som är verksamma som ensamrevisorer eller inom universitet/högskola har i genomsnitt varit verksamma som internrevisorer längre tid än hela gruppen.

<sup>32</sup> Antalet avser när uppgiften lämnas och avviker därför från genomsnittligt antal under året. Det finns ett svarsbortfall för 2 internrevisorer.

Nästan 90 procent av internrevisorerna har en högskoleexamen med minst 120 utbildningspoäng. Övriga har högskoleutbildning med färre än 120 utbildningspoäng. Ensamrevisorerna avviker här inte från totalpopulationen. För att få certifiering som internrevisor är kravet 120 utbildningspoäng. Det är samma krav på poäng som för revisorsexamen och då med ämnena företagsekonomi, juridik, informations- och databehandling, nationalekonomi, matematik samt statistik.

Den övervägande delen av internrevisorerna kan t.ex. klara kvalifikationskraven för att avlägga prov för Certified Internal Auditor (CIA). Det är dock få av myndigheterna som har en internrevisor som har avlagt prov för denna certifiering. Däremot har nästan hälften av övriga myndigheter internrevisorer med annan certifiering inom revisionsområdet. Den samlade bilden av internrevisorernas formella kompetens inom revisionsområdet visar att det finns en spridning inom olika inriktningar även om den omfattar ett mindre antal av internrevisorerna.

Internrevisorerna har avlagt prov eller genomgått validering för följande certifiering eller examen:

- 8 internrevisorer har godkända prov för Certified Internal Auditor (CIA)
- 10 internrevisorer har godkända prov för Certified Information Systems Auditor (CISA)
- 4 internrevisorer har validerats som sakkunniga för kommunal revision
- 6 internrevisorer har godkänt prov 1 för Riksrevisionens certifiering
- 4 internrevisorer har godkänt prov 2 för Riksrevisionens certifiering
- 4 internrevisorer har godkänt prov för revisorsexamen
- 2 internrevisorer har godkänt prov för högre revisorsexamen
- 14 internrevisorer har certifierats enligt annan ordning (t.ex. extern kvalitetsbedömning och notariemeritering)

Två års yrkeserfarenhet från arbete med internrevision är ett krav för certifiering (Certified Internal Auditor). För att få avlägga prov för revisorsexamen eller Riksrevisionens prov 1 är kravet tre års praktisk utbildning från arbete med revision. För högre revisorsexamen och Riksrevisionens prov 2 är kravet fem år.

### 3.2.7 Samordning av internrevisionen

*”En myndighet får samordna sin internrevision med en annan myndighet.”<sup>33</sup>*

Det förekommer att myndigheternas internrevision har etablerat samarbete när det gäller erfarenhetsutbyte och kompetensutveckling. Däremot är det osäkert om det är samordning i den meningen att myndigheten använder internrevisorer som är anställda vid eller arbetar på uppdrag för annan myndighet för att utföra internrevisionsuppdrag. Närmast till att motsvara samordning är Fiskeriverkets internrevision som är samordnad till Göteborgs universitet.

<sup>33</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 8 §.

### 3.2.8 Internrevisionens förbättrings- och utvecklingsarbete

Den lägsta relativa poängen, d.v.s. den sämsta regelenligheten, har den fråga fått som mäter om internrevisionen har ett tillfredsställande program för att förbättra och utveckla internrevisionens effektivitet. I denna fråga (4) ingår två kriterier med mycket låga värden. Det ena kriteriet mäter om internrevisionen fortlöpande och regelbundet genomfört självutvärderingar eller har blivit bedömd av andra inom myndigheten med kunskap om internrevision. Det andra kriteriet mäter om myndigheten har genomfört eller planerat en extern bedömning eller validering av internrevisionens utförande. Nio myndigheter uppgav att de varit föremål för en extern bedömning eller validering efter en självutvärdering 2006. Av dessa var det två bedömningar som inte avslutats före årsskiftet. Ytterligare en myndighet uppgav att bedömning skett i form av en informell extern bedömning av internrevisionscheferna från två andra myndigheter. Ensamsrevisionen avviker i denna fråga väsentligt från hela gruppen med ett lägre värde.

Kravet att internrevisionen ska genomgå extern kvalitetsbedömning ingår i föreskrifterna från och med den första mars 2007. Kravet fanns i föreskrifterna till den gamla förordningen för internrevision genom att yrkesmässiga metoder för kvalitetskontroll skulle iakttas. Möjligheten till att genomföra extern kvalitetsbedömning har ökat i och med det ramavtal ESV har tecknat där kvalitetssäkring ingår som en av de tjänster som är upphandlade.

Sannolikt kommer den externa kvalitetssäkringen att öka i och med att detta nu kommer tydligare till uttryck i föreskrifterna till internrevisionsförordningen.

### 3.2.9 Internrevisionens resurser

*”Internrevisionen skall ledas av en chef som skall vara anställd i myndigheten”<sup>34</sup>*

Enligt internrevisionsförordningen som gäller från och med 2007 finns det krav på att det ska finnas en anställd chef för internrevisionen. Flera myndigheter saknar en chef för internrevisionen.<sup>35</sup> Myndigheter med ensamrevisor har i ett fåtal fall inte förordnat internrevisorn som chef.

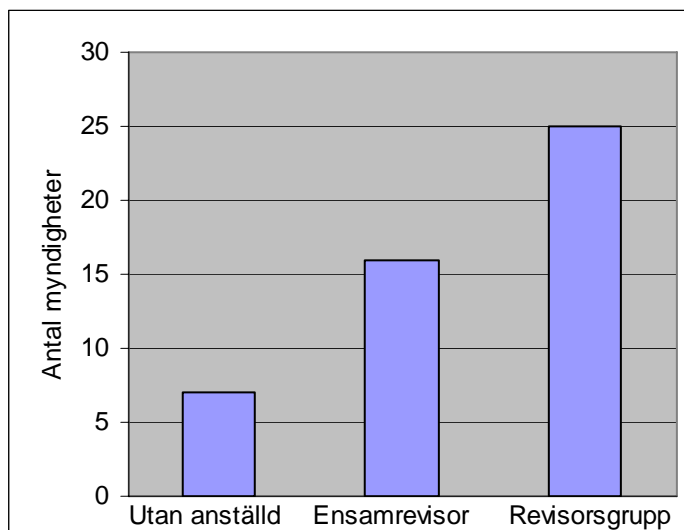
Det fanns i genomsnitt 112 internrevisorerna anställda vid myndigheterna under 2006.<sup>36</sup> Det finns sju myndigheter som saknar anställd internrevisor. Det vanligaste antalet anställda internrevisorerna inom en myndighet är en anställd revisor. Det är lika många myndigheter som har två eller fler anställda internrevisorerna som antalet myndigheter som saknar anställd internrevisor eller har endast en anställd internrevisor. De myndigheter som

<sup>34</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 2 §.

<sup>35</sup> Det är nio myndigheter som har undantag under 2007 från att ha en anställd chef för internrevisionen.

<sup>36</sup> Vid tillfället för uppgiftslämnandet (februari/mars 2007) fanns det 121 anställda internrevisorerna.

har flest antal anställda internrevisorer är också de myndigheter som har störst omsättning, t.ex. Försäkringskassan, Skatteverket, Arbetsmarknadsverket och Försvarsmakten.



Av de myndigheter som saknar anställd internrevisor har en myndighet, Fiskeriverket, köpt tjänsten från annan myndighet, internrevisionen vid Göteborgs universitet.

Tolv myndigheter har köpt internrevisionstjänster när kompetens saknas inom internrevisionen. De köpta tjänsterna motsvarar drygt tre årsarbetskrafter.<sup>37</sup> Underlaget för avrop av tjänster från ramavtalet med ledning av köpta tjänster 2006 är relativt lågt. Ramavtalet som gäller 2007 underlättar dock för myndigheterna att köpa tjänster varför det är sannolikt att volymen köpta tjänster ökar.

Antalet årsarbetskrafter inkl. upphandlade tjänster för internrevisionen för 2006 fördelar sig enligt följande:

- Chef för internrevision 37
- Revisor 65
- Revisorsassistent 4
- Revisor som är specialist 9

Förhållandet att antalet årsarbetskrafter avseende revisorer är så markant fler än revisorsassistenter kan förklaras av att de anställda internrevisorerna huvudsakligen har en anställningstid som överstiger tre år och därmed har längre erfarenhet än vad som normalt förknippas med en revisorsassistent.

<sup>37</sup> Sannolikt för lågt redovisat eftersom alla myndigheter som saknar anställd revisor inte har redovisat att de har köpt tjänster. Det gäller Karlstads Universitet, Malmö Högskola och Växjö Universitet.

### 3.2.10 Utföra uppdrag med spårbarhet

Då internrevisionen i några fall har anlitat en konsult så har gällande krav på kvalitetssäkring av iakttagelser och rekommendationer inte kunnat verifieras. Bland kommentarerna framgår att spårbarheten i internrevisionens iakttagelser och rekommendationer påverkas av svårigheter att få in underlag från konsulter. Det kan uppkomma problem mellan konsultens behov av att skydda sin affärshemlighet som t.ex. metoder och modeller och internrevisionens behov av tillgång till underliggande dokumentation.

Det förekommer att revisionsdokumentationen inte har tillförts myndighetens arkiv. Så kan fallet vara när internrevisionen har ett eget "närarkiv" med dokumentation som inte finns i akterna i arkivet. Om det också saknas en hänvisning att handlingar är utlånade från arkivet till "närarkivet" saknas spårbarhet. De allmänna handlingarna som upprättas vid internrevision då revisionen är avslutad ska tillföras myndighetens arkiv och inte vara avskiljda från arkivet.

### 3.2.11 Internrevisionens prestation, granskning och rådgivning

*"Internrevisionen skall granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens processer för riskhantering, styrning, kontroll och ledning."*<sup>38</sup>

*"Internrevisionen skall ge råd och stöd till styrelsen och chefen för myndigheten."*<sup>39</sup>

Ett mått på den samlade statliga internrevisionen är det totala antalet timmar som internrevisionen har arbetat. Internrevisionen har arbetat ca 170 tusen timmar med fördelning enligt följande:

- planering och uppföljning 7 %
- granskningstjänster 67 %
- rådgivningstjänster 6 %
- kompetensutveckling 8 %
- internt arbete<sup>40</sup> 12 %

Den allt dominerade tjänsten är granskning medan rådgivning är väsentligt mindre förekommande. En orsak är förmodligen att kravet på rådgivning inte fanns i den gamla förordningen. I den nu gällande förordningen ska internrevisionen ge råd och stöd till styrelsen och chefen för myndigheten. En annan orsak till detta förhållande är bl.a. att myndigheterna inte alltid har skilt på uppdrag som är ett resultat av en riskbedömning (granskningstjänst) och uppdrag som genomförs som råd och stöd till myndighetens chef och styrelse. De senare är upptagna i revisionsplanen om de är kända vid det tillfälle revisionsplanen fastställs eller kan uppkomma senare som ett

<sup>38</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 3 §.

<sup>39</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 5 §.

<sup>40</sup> I några fall har myndigheterna lämnat information som utesluter intern tid från totala antalet timmar vilket gör att intern tid kan vara något underskattad.

uppdrag under året (utanför riskbedömningen) från myndighetens styrelse eller myndighetens chef. Den rådgivning som sker direkt vid utförandet av ett granskningsärende utan att den föranleder egen planering eller rapportering går sannolikt inte heller att skilja ut från granskningstjänsten.

Den tid som läggs på internrevisionstjänster (planering och uppföljning, granskning och rådgivning) utgör 80 % av den totala tiden för den samlade statliga internrevisionen. Detta är ett mått på internrevisionens beläggning (slutprestationer). Beläggningsgrad är rimligt i förhållande till totalt arbetad tid. Beläggningsgraden ställd i förhållande till antalet årsarbetskrafter ger drygt 1 200 timmar per år och årsarbetskraft. Det finns dock brister i denna statistik som i huvudsak kan förklaras av den osäkerhet som följer av att det finns myndigheter som inte löpande redovisar och följer upp arbetad tid.

### 3.2.12 Internrevisionens bidrag, tillfört värde

*”Resultatet av internrevisionens granskning skall redovisas i form av iakttagelser och rekommendationer. Dessa skall rapporteras till styrelsen.”<sup>41</sup>*

Resultatet av internrevisionens granskning ska redovisas i form av iakttagelser och rekommendationer. Dessa ska rapporteras till styrelsen oavsett om styrelsens ansvar är begränsat enligt verksförordningen eller styrelsen är fullt ansvarig. Styrelsen ska också besluta om åtgärder med anledning av rapporteringen. Av föreskrifterna till internrevisionsförordningen framgår att internrevisionen minst en gång per år ska avge revisionsrapport över revisionsårets iakttagelser och rekommendationer ställd till myndighetens styrelse. Detta klargör att rekommendationer ska ställas till styrelsen. Det framgår också av föreskrifterna att styrelsen ska fastställa formerna för rapporteringen. Kraven är dock inte nya utan har funnits i tidigare föreskrifter.

Alla myndigheter har inte kunnat lämna information till ESV om antalet rekommendationer från gransknings- och rådgivningsuppdrag som är rapporterade till styrelsen. Som en följd av detta har dessa myndigheter inte heller kunnat lämna information om vilka rekommendationer styrelsen beslutat om. Orsakerna till att dessa uppgifter inte har kunna lämnas är flera. En anledning är att rapporteringen inte är transparent på ett sådant sätt att den avgränsar eller identifierar rekommendationerna. Rekommendationerna kan vara svåra att skilja från varandra eller att härleda till iakttagelserna. Detta medför svårigheter för styrelsen att besluta om åtgärder och ge myndighetens chef det stöd och hjälp styrelsen finner motiverat. Det gör även att ett eventuellt beslut blir svårt att följa upp. I de fall rapporteringen sker sent eller sällan till styrelsen är iakttagelserna ofta redan åtgärdade av myndighetens chef eller av andra berörda chefer. Rapporteringen till styrelsen blir då en sammanfattning av iakttagelser och vidtagna åtgärder. De myndigheter som har ett revisionsår som inte överensstämmer med

<sup>41</sup> Internrevisionsförordningen (2006:1228), 9 §.

kalenderår har i en del fall haft svårigheter att hänföra informationen till 2006.

Eftersom styrelsen ska besluta om åtgärder med anledning av internrevisionens rapportering bör det vara ett problem för myndigheten i de fall rekommendationerna inte går att avgränsa eller identifiera i rapporteringen till styrelsen.

Det förekommer även att internrevisionen i sin rapportering till styrelsen inte lämnar rekommendationer. Rekommendationerna lämnas istället till berörd chef. Motivet till detta varierar. Det kan t.ex. vara så, att internrevisionen arbetar med rekommendationer på en operativ nivå som riktar sig till linjecheferna. Ett annat motiv för att begränsa informationen till styrelsen är att endast rapportera rekommendationer som linjecheferna inte har accepterat.

Samtliga iakttagelser som revisionen gör behöver inte medföra rekommendationer. Det kan sannolikt även vara så att alla rekommendationerna inte behöver ställas till styrelsen. Det är vanligt förekommande att iakttagelser och rekommendationer kommuniceras inom myndigheten, även sådana som inte blir föremål för rapportering till styrelsen.

Det framgår av kommentarerna att det inte är helt ovanligt inom den statliga internrevisionen att tillämpa ett annat revisionsår än myndighetens verksamhetsår (kalenderår). När myndigheten använder ett revisionsår från april t.o.m. mars beslutar styrelsen i april om åtgärder med anledning av internrevisionens årsrapport, som sammanfattar revisionsårets iakttagelser och rekommendationer. Ett revisionsår som avviker från myndighetens verksamhetsår behöver inte innebära sen rapportering eller att rapporteringen inte ska kunna hänföras till kalenderår.

Det redovisade antalet rekommendationer uppgår till knappt 1200 varav drygt 900 också är accepterade av styrelsen. Antalet rekommendationer i sig är inte ett mått på internrevisionens kvalitet. De rekommendationer som är accepterade av styrelsen kan däremot sägas vara ett uttryck för värde eller nytta av internrevisionen för uppdragsgivaren. Internrevisionen ska också informera styrelsen om risken av att inte följa internrevisionens rekommendationer. I vissa fall kan styrelsen anse att en iakttagelse är riktig men beslutar om en annan åtgärd än den internrevisorn rekommenderat. Även i detta fall har internrevisionen bidragit med nytta eller värde om internrevisionen bedömer att det inte finns någon anledning att informera om risken att inte följa internrevisionens rekommendation.

När styrelsen sent eller sällan får aktuell rapportering kan styrelsen sannolikt endast bekräfta åtgärderna med sitt beslut. Om den granskning som styrelsen beslutade om för 2006 slutligen rapporteras i t.ex. mars istället för på årets första styrelsemöte är det sannolikt att styrelsen inte blir delaktig i åtgärderna. Rapporteringen kan också i dessa fall bli mer av karaktären informationsärendande. Det förekommer rapporteringsformer som innebär att styrelsen får sammanställningar av genomförda gransknings- och rådgivningsuppdrag och därutöver får information löpande. Den egentliga

rapporteringen sker istället till myndighetens chef. I något enstaka fall är det en revisionskommitté som beslutar om åtgärder med anledning av rekommendationerna. En revisionskommitté kan inte ersätta styrelsen, bara komplettera den.

En rapportering som i praktiken gör att styrelsen inte har möjlighet att besluta om åtgärder och ge myndighetens chef de råd och det stöd som styrelsen anser motiverat är inte i överensstämmelse med förordningskraven. Det är inte heller i överensstämmelse med regelverket att istället för att rapportera till styrelsen rapportera till annan. Ett utskott eller kommitté kan dock tillföra värde genom att de bereder och följer upp styrelsen beslut om åtgärder. Myndigheternas kommentarer visar också på praktiska svårigheter för styrelsen att besluta om åtgärder. T.ex. innebär en sen rapportering i förhållande till utförandet av ett visst gransknings- eller rådgivningsuppdrag att rekommendationerna kan vara inaktuella. Myndighetens chef behöver inte heller vänta på styrelsens beslut om åtgärder eftersom chefen är ansvarig för verksamheten och bestämmer myndighetens organisation och former för verksamheten.

Den näst lägsta relativa poängen på de bundna frågorna avser om internrevisionen följer upp förslagen till åtgärder. Inom detta område avviker ensamrevisionen till det sämre från hela gruppen. Flertalet av myndigheternas internrevisioner har följt upp förslagen till åtgärder på ett tillfredställande sätt men det förekommer att internrevisionen inte följer upp styrelsen beslut. Det kan bero på att det finns brister i beslut om åtgärder från styrelsen, vilket i sig gör uppföljning omöjligt. Brister kan också finnas i internrevisionens uppföljning av styrelsens beslut. En del myndigheter använder registrering av rekommendationerna för att underlätta uppföljningen. Det ger möjlighet till kontroll via en s.k. balanslista. Detta förutsätter att rekommendationerna är avgränsade och identifierade i rapporteringen. Det förekommer även att internrevisionen inte har informerat om risken av att inte följa rekommendationerna.

### **3.2.13 Internrevisionens medverkan i internationellt arbete**

Six myndigheter har medverkat i internationellt samarbete. Internrevisionen har medverkat i Twinningprojekt med nya medlemsländer inom Europeiska unionen (EU) eller deltagit i SIDA/EU-finansierade projekt i utlandet och andra utbildningsuppdrag utomlands. Därutöver har ett fåtal myndigheter lämnat revisionsutlåtanden i internationella uppdrag.

Internrevisionens deltagande i tjänsteexport är lågt vilket kan förklaras av att internrevisionen inom en myndighet ofta består av en eller två personer. Ett ökat deltagande i tjänsteexport kan stärka internrevisionen genom den erfarenhet som internrevisionen får från andra miljöer.

### 3.3 Åtgärder för att säkerställa hög professionalism och kvalitet

*”ESV ska i en särskild rapport - redovisa vilka åtgärder som ESV har vidtagit eller avser att vidta för att säkerställa en statlig internrevision som utmärks av hög professionalism och kvalitet”<sup>42</sup>*

ESV har vidtagit, och planerar, åtgärder för att säkerställa hög professionalism och kvalitet med anledning av den analys och bedömning verket har gjort av inhämtade uppgifter. De åtgärder som ESV genomfört eller planerar att genomföra för att säkerställa en internrevision med hög professionalism och kvalitet är:

- ESV har inrättat en funktion med uppgiften att utveckla och samordna den statliga internrevisionen. Verksamheten omfattar att bistå regeringen med det underlag regeringen behöver för att säkerställa en effektiv och ändamålsenlig statlig internrevision samt utveckla och förvalta regelverk och metoder för statlig internrevision.
- ESV arbetar aktivt med det särskilda råd för internrevisionsfrågor som regeringen har utsett att biträda generaldirektören med råd för att främja utvecklingen av god internrevision i staten.
- ESV har meddelat föreskrifter till internrevisionsförordningen. Dessa föreskrifter gäller fr.o.m. 2007-03-01.<sup>43</sup>
- ESV har utvecklat en metod för att hämta in information som ESV behöver för att lämna denna och kommande redovisningar till regeringen över den statliga internrevisionen.
- ESV ger statliga internrevisorer möjlighet att medverka i den tjänsteexport som ESV bedriver.
- ESV ger stöd i form av rådgivning när det gäller internrevisionsförordningen genom de löpande kontakterna med myndigheterna. Detta sker genom besök, telefonsamtal och e-brev.
- ESV ger stöd genom ett ramavtal med tjänster för internrevisionen som omfattar; internrevisionstjänster, IT- revisionstjänster, tjänster för kvalitetssäkring och utvärdering av internrevision, tjänster för revision enligt EU:s krav samt specialisttjänster (inom områdena juridik, skatt, försäkring och finans).<sup>44</sup>
- ESV ger stöd genom en årlig konferens för statliga internrevisorer. Vid konferensen 2007 kommer ESV:s analys och bedömning av statusen på den statliga internrevisionen att ingå tillsammans med andra aktuella frågor.

<sup>42</sup> Regleringsbrev för budgetåret 2007 avseende Ekonomistyrningsverket, 1.1.1.3 Verksamhetsgren internrevision.

<sup>43</sup> ESV dnr 43-198/2007 Cirkulär 2007:1.

<sup>44</sup> ESV dnr 78-425/2006

- ESV har ett pågående arbete med att utveckla ett program för kompetensutveckling av internrevisionen till stöd för myndigheternas internrevision.
- ESV har för avsikt att påbörja en förstudie om att utveckla metoder för internrevisionen i form av en samlad handledning till stöd för myndigheternas internrevision. Förstudien ska utreda behovet av samt lämpligt innehåll i en revisionshandbok som myndigheterna ska kunna använda som en utgångspunkt för att ta fram egna revisionshandböcker.
- ESV har för avsikt att under 2007 genomföra möten med ensamrevisorer för att få kunskap om deras situation och hur ESV kan bidra till att stärka deras förutsättningar.
- ESV planerar att under 2007 träffa uppdragsgivare för internrevisionen för att få kunskap om vad de har för förväntningar på internrevisionen. ESV kommer också att informera om vad internrevisionsförordningen ställer för krav på styrelsen och myndighetens chef samt informera om vikten av internrevision för myndighetens interna styrning och kontroll.

## Bilaga 1 - Myndigheter som ska tillämpa internrevisionsförordningen

Regeringen har beslutat att följande myndigheter ska tillämpa internrevisionsförordningen:

1. Arbetsmarknadsverket
2. Banverket
3. Boverket
4. Centrala studiemedelsnämnden
5. Domstolsverket
6. Finansinspektionen
7. Fiskeriverket
8. Fortifikationsverket
9. Försvarets materielverk
10. Försvarsmakten
11. Försäkringskassan
12. Göteborgs universitet
13. Insättningsgarantinämnden
14. Karolinska institutet
15. Karlstads universitet
16. Kriminalvården
17. Kungliga tekniska högskolan
18. Lantmäteriverket
19. Linköpings universitet
20. Luftfartsverket
21. Luleå tekniska universitet
22. Lunds universitet
23. Länsstyrelsen i Norrbottens län
24. Länsstyrelsen i Skåne län
25. Länsstyrelsen i Stockholms län
26. Länsstyrelsen i Västra Götalands län
27. Malmö högskola
28. Migrationsverket
29. Mittuniversitetet
30. Mälardalens högskola
31. Premiepensionsmyndigheten
32. Riksgäldskontoret
33. Rikspolisstyrelsen (med polismyndigheterna)
34. Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige (ESF-rådet)
35. Skatteverket (med Kronofogdemyndigheten)
36. Skogsstyrelsen
37. Statens jordbruksverk
38. Statens pensionsverk
39. Statens räddningsverk
40. Statens skolverk
41. Stockholms universitet

42. Styrelsen för internationellt utvecklingsarbete (SIDA)
43. Sveriges lantbruksuniversitet
44. Totalförsvarets forskningsinstitut
45. Tullverket
46. Uppsala universitet
47. Umeå universitet
48. Verket för näringslivsutveckling (NUTEK)
49. Vägverket
50. Växjö universitet
51. Örebro universitet

## Bilaga 2 – Utfall per kriterium fråga 1-10

Fråga 1-10 är de bundna frågorna om regelenlighet (efterlevnad av regler).

Fråga och kriterium	Uppfyller	Uppfyller inte	Ej tillämpligt
<i>1. Har myndigheten inrättat en internrevision med tillfredsställande ansvar och befogenhet för uppgiften</i>			
1.1. Styrelsen har med en arbetsordning (eller i annan form) fastställt riktlinjer för internrevisionens organisation och former för hur arbetet ska bedrivas.	41	7	0
1.2. Internrevisionen leds av en chef.	46	2	0
1.3. Internrevisionens chef är anställd i myndigheten.	40	1	7
<i>2. Har internrevisionen tillfredsställande oberoende och objektivitet?</i>			
2.1. Internrevisionen har varit föredragande av resultatet av granskningen till styrelsen.	46	1	1
2.2. Internrevisionen har självständigt genomfört granskningsuppdraget.	47	1	0
2.3. Internrevisionen har i ett granskningsuppdrag inte bedömt verksamhet för vilken föredragande revisor i uppdraget har ansvarat för verksamheten det närmast föregående året.	27	3	18
2.4. Internrevisionen har innan ett rådgivningsuppdrag påbörjas informerat styrelsen, eller myndighetens chef när denne är beställare, om internrevisionens oberoende och objektivitet i uppdraget är begränsat.	16	1	31
2.5. Internrevisionen har fått tillgång till den information och de upplysningar som internrevisionen behöver för att utföra ett uppdrag.	47	1	0
2.6. Internrevisionen har informerat styrelsen om internrevisionen inte har fått tillgång till den information och de upplysningar som internrevisionen behöver för att utföra ett uppdrag.	8	1	39
<i>3. Har internrevisionen genomfört gransknings- och rådgivningsuppdragen med tillfredsställande kompetens och erfarenhet?</i>			
3.1. Internrevisionen har köpt tjänster eller samordnat med annan myndighet om kompetensen saknats inom internrevisionen för att utföra ett av i revisionsplanen medtaget granskningsuppdrag.	26	3	19
3.2. Internrevisionen har haft tillräcklig kompetens (eller köpt tjänster eller samordnat med annan myndighet) för att kunna bedöma förhållanden inom myndighetens verksamhet som kan vara förtroendeskadliga för myndigheten vid utförandet av ett granskningsuppdrag.	44	0	4
3.3. Internrevisionen har haft tillräcklig kompetens (eller köpt tjänster eller samordnat med annan myndighet) om risker och kontroller i myndighetens IT-stödda informationssystem för att kunna utföra granskningsuppdragen.	46	1	1
3.4. Internrevisionens medarbetare deltar årligen i kompetensutveckling för att bibehålla och utveckla sin kompetens och erfarenhet.	45	1	2

3.5. Internrevisionen har haft tillräcklig kompetens (eller köpt tjänster eller samordnat med annan myndighet) för att kunna bedöma risker i myndighetens verksamhet.	48	0	0
4. <i>Har internrevisionen ett tillfredsställande program för att förbättra och utveckla internrevisionens effektivitet?</i>			
4.1. Internrevisionen har fortlöpande och regelbundet genomfört självutvärderingar eller blivit bedömd av andra inom myndigheten med kunskap om internrevision.	20	28	0
4.2. Myndigheten har genomfört eller planerat en extern bedömning eller validering (av en självutvärdering) av internrevisionens utförande.	21	26	1
4.3. Internrevisionen har informerat styrelsen om resultatet av den externa utvärderingen eller valideringen.	6	4	38
4.4. Internrevisionen har i sin rapportering informerat styrelsen om internrevisionen är utförd med avvikelser från god sed när dessa avvikelser påverkat inriktningen eller utförandet.	8	2	38
5. <i>Har internrevisionen en tillfredsställande styrning för att uppnå en effektiv verksamhet?</i>			
5.1. Styrelsen har beslutat om en revisionsplan för internrevisionens granskningsuppdrag och rådgivningsuppdrag.	46	2	0
5.2. Internrevisionen har utifrån en riskanalys av verksamheten valt ut granskningsuppdragen i revisionsplanen.	46	2	0
5.3. Internrevisionen har fastställt arbetssätt och processer (regler och rutiner) för att säkerställa att internrevisionen utförs i enlighet med god sed.	38	10	0
5.4. Internrevisionen har delat information och sökt samordna aktiviteter med andra interna och externa leverantörer av gransknings- och rådgivningstjänster.	40	8	0
6. <i>Har internrevisionen varit inriktad på att lämna förslag till förbättringar av myndighetens processer för riskhantering, styrning och kontroll samt ledning?</i>			
6.1. Internrevisionen har genom gransknings- och rådgivningsuppdragen granskat och lämnat förslag om myndighetens riskhantering.	34	12	2
6.2. Internrevisionen har med gransknings- och rådgivningsuppdragen granskat och lämnat förslag för att medverka till att göra myndighetens styrning och kontroll ändamålsenlig för att uppnå effektiv och författningensenlig verksamhet samt uppnå en tillförlitlig redovisning över verksamheten.	47	1	0
7. <i>Har internrevisionen på ett tillfredsställande sätt planerat varje gransknings- och rådgivningsuppdrag?</i>			
7.1. Internrevisionen har för varje gransknings- och rådgivningsuppdrag formulerat mål för granskningen och rådgivningen.	45	3	0
7.2. Internrevisionen har för varje gransknings- och rådgivningsuppdrag bedömt vilken omfattningen uppdraget behöver ha för att nå målen.	44	4	0
7.3. Internrevisionen har för varje gransknings- eller rådgivningsuppdrag beräknat vilka resurser som krävs för att uppnå målen.	45	3	0
7.4. Internrevisionen har för varje gransknings- och	40	8	0

rådgivningsuppdrag utarbetat ett arbetsprogram för att nå målen utifrån de risker som har identifierats.			
8. <i>Har internrevisionen på ett tillfredsställande sätt samlat och bevarat den information som styrker förslagen till förbättringar?</i>			
8.1. Internrevisionen har i varje gransknings- och rådgivningsuppdrag identifierat den information som behövs för att nå uppdragets mål.	45	3	0
8.2. Internrevisionen har i varje gransknings- och rådgivningsuppdrag dokumenterat (samlat och ordnat) den information (revisionsbevis) som är underlag för gjorda iakttagelser.	45	3	0
8.3. Internrevisionen har för varje gransknings- och rådgivningsuppdrag tillfört arkivet informationen när uppdraget är avslutat.	42	5	1
9. <i>Har internrevisionen på ett tillfredsställande sätt kommunicerat resultatet av uppdragen?</i>			
9.1. Internrevisionen har kommunicerat iakttagelser och rekommendationer i gransknings- och rådgivningsuppdrag med de berörda parterna.	46	2	0
9.2. I det fall en rapport över ett gransknings- eller rådgivningsuppdrag innehåller ett senare upptäckt förhållande av betydelse (iakttagelse) som är av betydelse för rekommendationerna är alla berörda informerade av internrevisionen om detta.	23	1	24
9.3. Internrevisionen har upplyst om det förekommer avvikelser från det regelverk som styr internrevisionen i utförandet av ett gransknings- eller rådgivningsuppdrag när detta påverkat utförandet.	12	2	34
9.4. Internrevisionen har rapporterat resultatet av granskning och rådgivning i form av iakttagelser och rekommendationer till styrelsen.	44	3	1
10. <i>Har internrevisionen följt upp förslagen till åtgärder?</i>			
10.1. Styrelsen har beslutat om åtgärder med anledning av internrevisionens rapportering av granskningens iakttagelser och rekommendationer.	39	9	0
10.2. Internrevisionen har följt upp de åtgärder som styrelsen har beslutat om med anledning av internrevisionens rapportering till styrelsen av iakttagelser och rekommendationer.	35	7	6
10.3. Internrevisionen har informerat styrelsen och myndighetens chef om den risk som följer av om de förslag till förbättringar som internrevisionen har rekommenderat i gransknings- och rådgivningsuppdrag inte accepteras.	33	6	9