

Regeringsuppdrag

Rapport

Tillämpningen av förordningen om intern styrning och kontroll



EKONOMISTYRNINGSVERKET

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

Datum: 2017-09-27

Dnr: 3.2-209/2017

ESV-nr: 2017:65

Copyright: ESV

Rapportansvarig: Karolina Larfors

Förord

Ekonomistyrningsverket (ESV) har i regleringsbrevet för 2017 fått i uppdrag att göra en kartläggning och analys av hur förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll tillämpas för ett urval av myndigheter.

I denna rapport redovisar ESV den genomförda kartläggningen och sina slutsatser av analysen.

Arbetet med regeringsuppdraget har genomförts av en projektgrupp bestående av utredarna Annika Alexandersson, Patrick Freedman, Tomas Kjerf och Karolina Larfors (projektledare).

Ekonomistyrningsverket överlämnar härmed rapporten Myndigheters tillämpning av förordningen om intern styrning och kontroll och uppdraget är därmed avslutat.

Stockholm den 27 september 2017

Clas Olsson

Karolina Larfors

Innehåll

Förord	3
1 Sammanfattning	6
1.1 Slutsatser.....	6
1.2 Förslag.....	7
2 Inledning	8
2.1 Uppdraget från regeringen.....	8
2.2 Vår tolkning av uppdraget.....	8
2.3 Uppdragets genomförande.....	9
2.4 Avgränsningar.....	11
3 Den interna styrningen och kontrollen inom staten	12
3.1 Varför intern styrning och kontroll?.....	12
3.2 Ramverket för intern styrning och kontroll.....	13
3.3 Den interna styrningen och kontrollen förebygger inte allt.....	17
3.4 Regleringen bygger på ett internationellt ramverk för intern styrning och kontroll....	17
4 Hur tillämpar myndigheterna processen för intern styrning och kontroll?..	20
4.1 Allt fler myndigheter ska tillämpa processen (1 §).....	20
4.2 Intern styrning och kontroll som process (2 §).....	20
4.3 Tillämpning av bestämmelserna om riskanalys (3 §).....	22
4.4 Arbetet med att skydda verksamheten mot oegentligheter.....	26
4.5 Tillämpning av bestämmelser om kontrollåtgärder (4 §).....	29
4.6 Tillämpning av bestämmelserna om uppföljning (5 §).....	33
4.7 Tillämpning av bestämmelserna om dokumentation (6 §).....	34
5 Hur ser myndigheterna på nyttan med förordningen?	37
5.1 Få myndigheter kan kvantifiera kostnader.....	37
5.2 Bedömd nytta.....	38
6 Myndigheternas önskemål om förändringar	42
6.1 Behålla eller ändra förordningen?.....	42
6.2 Vilka ändringar i förordningen önskar sig myndigheterna?.....	44
6.3 Vilket stöd önskar myndigheterna?.....	45
7 Regeringens behov av försäkran	49
7.1 Regeringens behov av en reglerad intern styrning och kontroll.....	49
7.2 Regeringens behov för nationellt intygande av EU-medel.....	51
7.3 Myndighetshandläggarnas uppfattning om förordningen varierar.....	51
7.4 Konsekvenser för Regeringskansliet om förordningen ändras eller tas bort.....	53
7.5 Riksrevisorerna bedömer att förordningen inte motsvarar regeringens behov.....	53
8 Våra slutsatser och förslag	56
8.1 Myndigheterna tillämpar förordningen men med viss variation.....	56
8.2 Det finns behov av justeringar i förordningen om intern styrning och kontroll.....	59

8.3	ESV:s stöd motsvarar många myndigheters behov	60
8.4	Dagens intygande från myndigheterna är inte heltäckande	61
8.5	Förslag till åtgärder för att möta kravet på en effektiv process	62
	Referenser	66
	Bilaga 1 Förordningen om intern styrning och kontroll	69
	Bilaga 2 Enkätfrågor	72
	Bilaga 3 Intervjuguide till intervjuer på utvalda myndigheter	82
	Ordlista.....	84

1 Sammanfattning

Ekonomistyrningsverket (ESV) har i regleringsbrevet för 2017¹ fått i uppdrag att göra en kartläggning och analys av hur förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll tillämpas för ett urval av myndigheter. Kartläggningen ska bland annat svara på vilka processer eller verksamheter som omfattas av riskanalys, hur myndigheterna arbetar med att skydda verksamheten mot oegentligheter samt regeringens behov av att försäkra sig om att myndighetsledningen uppfyller kraven i 3 § myndighetsförordningen (2007:515). Enligt ESV:s tolkning ingår det också i uppdraget att utifrån vår kartläggning, analys och regeringens behov dra slutsatser om önskvärda förändringar i regelverket och i stödet kring förordningen om intern styrning och kontroll. ESV:s utredning baseras på såväl kvantitativt som kvalitativt material från de myndigheter som ska tillämpa förordningen (de så kallade internrevisionsmyndigheterna²), samt på intervjuer med företrädare för Regeringskansliet och Riksrevisionen.

1.1 Slutsatser

ESV drar slutsatsen att alla myndigheter tillämpar förordningen men med viss variation. Huvuddelen av internrevisionsmyndigheterna genomför riskanalyser som omfattar all verksamhet. Riskanalyserna används och alla myndigheter anger att man har nytta av förordningen. Myndigheterna beaktar till stor del risken för otillbörlig påverkan, bedrägerier eller annan oegentlighet i arbetet med riskanalyser. Samtidigt identifieras inte risker och kontrollåtgärder för oegentligheter främst utifrån förordningen utan som en reaktion på händelser inom och utanför organisationen.

Kostnaderna för riskhanteringen är svåra att uppskatta för internrevisionsmyndigheterna – en majoritet av myndigheterna uppger att de inte kan göra en sådan uppskattning. Drygt hälften av internrevisionsmyndigheterna anser dock att nyttan motsvarar eller överstiger kostnaderna för arbetet. Ungefär en fjärdedel av myndigheterna anser däremot att kostnaderna är större än nyttan och ungefär en femtedel vet inte.

ESV:s utredning visar att förordningen fyller ett syfte för regeringen, bland annat i relation till riksdagen och EU. Det framgår också att drygt en tredjedel av berörda myndigheter är nöjda med utformningen av förordningen och vill behålla den som den är. Knappt hälften av myndigheterna önskar däremot förändringar av förordningen. Av dessa är det endast ett fåtal (sex myndigheter) som vill ta bort

¹ Regleringsbrev för Ekonomistyrningsverket avseende 2017, (Fi2016/04581/RS (delvis)) och Regleringsbrev för Ekonomistyrningsverket avseende 2017, (Fi2017/01591/E2).

² Förordningen om intern styrning och kontroll ska tillämpas av de myndigheter som har en skyldighet att följa internrevisionsförordningen (2006:1228). Dessa myndigheter är 69 stycken och finns uppräknade på ESV:s webbplats, se <http://www.esv.se/effektiv-statsforvaltning/styrning/internrevision/internrevisionsmyndigheter/>.

förordningen helt och hållet. Sammantaget drar ESV slutsatsen att myndigheternas önskemål snarare pekar mot att man önskar förändringar av förordningen om intern styrning och kontroll, än att den ska tas bort.

ESV drar också slutsatsen att intygandet från myndigheterna i årsredovisningarna inte är heltäckande. Regeringens behov av försäkran skulle enligt ESV kunna sträcka sig längre än att årsredovisningen är rättvisande och att myndigheten tillämpar processen för intern styrning och kontroll, exempelvis genom en förvaltningsförklaring. ESV anser dock inte att en sådan förändring är motiverad i dagsläget.

1.2 Förslag

ESV har i sin utredning identifierat ett antal förändringar som skulle behöva genomföras i regleringen³. Förändringarna syftar till att effektivisera myndigheternas arbete med intern styrning och kontroll men också till att möta regeringens behov av försäkran:

- Lyft fram myndighetsledningens ansvar för intern styrning och kontroll.
- Lyft in den interna miljön i förordningen.
- Förtydliga kopplingen mellan intern styrning och kontroll och arbetet mot oegentligheter.
- Förtydliga förordningens koppling mot myndighetens uppgift och mål.
- Möjliggör ett bredare fokus för riskanalysen.
- Knyt dokumentationskravet till bedömningen av den interna styrningen och kontrollen.
- Använd samma period för bedömningen som för årsredovisningen.

³ Förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll samt förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

2 Inledning

I detta kapitel redogör vi för ESV:s regeringsuppdrag och hur vi har tolkat det. Vi redogör vidare för hur vi har genomfört uppdraget och de avgränsningar som vi har gjort.

2.1 Uppdraget från regeringen

Ekonomistyrningsverket (ESV) har i regleringsbrevet för 2017⁴ fått i uppdrag att göra en kartläggning och analys av hur förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll tillämpas för ett urval av myndigheter. Vid kartläggningen ska särskilt fokus läggas vid vilka processer eller verksamheter inom myndigheterna som omfattas av riskanalyser, vilken betydelse dessa har för att lösa myndigheternas huvudsakliga uppgifter och därmed hur riskanalyserna kommer till användning. Vidare ska en bedömning göras av omfattningen av myndigheternas arbete med riskanalyser. Iakttagelserna från kartläggningen ska ställas mot regeringens behov av att försäkra sig om att ledningarna för de myndigheter som omfattas av förordningen om intern styrning och kontroll uppfyller kraven i 3 § myndighetsförordningen (2007:515). Avstämning ska ske med Regeringskansliet (Finansdepartementet) under arbetets gång.

Den 30 mars 2017 fattade regeringen beslut om en ändring i ESV:s regleringsbrev⁵ vad gäller detta uppdrag. Ändringen bestod i ett tillägg om att uppdraget också ska belysa hur myndigheterna arbetar med att skydda verksamheten mot oegentligheter. Ändringsbeslutet innebar vidare att bland annat Migrationsverket, Arbetsförmedlingen, Statens skolverk och Statens fastighetsverk ska ingå i kartläggningen. Efter regeringens ändringsbeslut ska uppdraget redovisas till regeringen (Finansdepartementet) senast den 29 september 2017.

2.2 Vår tolkning av uppdraget

Vår utredning syftar till att bistå regeringen med ett underlag om hur myndigheter tillämpar förordningen om intern styrning och kontroll. I syftet ingår även att se om regeringen får den försäkran som regeringen behöver av att myndighetsledningarna fullgör ansvaret för verksamheten. Utredningen syftar också till att utreda om förordningen ger den nytta som är tänkt.

Resultatet av kartläggningen och analysen ska kunna användas i regeringens fortsatta arbete i frågor som rör förordningen. Uppdraget syftar däremot inte till att granska

⁴ Regleringsbrev för Ekonomistyrningsverket avseende 2017 (Fi2016/04581/RS (delvis)).

⁵ Regleringsbrev för Ekonomistyrningsverket avseende 2017 (Fi2017/01591/E2).

enskilda myndigheters arbete med intern styrning och kontroll, som att exempelvis värdera om arbetet på den enskilda myndigheten är tillräckligt.

Uppgiften är att kartlägga och analysera hur förordningen om intern styrning och kontroll tillämpas för ett urval av myndigheter. Kartläggningen ska svara på följande frågor:

- Vilka processer eller verksamheter omfattas av riskanalys?
- Vilken betydelse har dessa processer eller verksamheter för myndigheternas uppgift?
- Hur kommer riskanalyserna till användning?
- Vilken omfattning har myndigheternas arbete med riskanalys?
- Hur arbetar myndigheterna med att skydda verksamheten mot oegentligheter?
- Vad är regeringens behov av att försäkra sig om att myndighetsledningarna uppfyller kraven i 3 § myndighetsförordningen?

Enligt ESV:s tolkning ingår det också i uppdraget att utifrån vår kartläggning, analys och regeringens behov dra slutsatser om önskvärda förändringar i regelverket och i stödet kring förordningen om intern styrning och kontroll.

2.3 Uppdragets genomförande

Vi har hämtat in den information vi behöver från myndigheterna med hjälp av kvalitativa och kvantitativa metoder. En webbenkät har skickats till alla de 69 myndigheter som ska följa förordningen, de så kallade internrevisionsmyndigheterna.⁶ Enkäten omfattade frågor om hur internrevisionsmyndigheterna arbetar med förordningens obligatoriska moment (riskanalys, kontrollåtgärder, uppföljning och dokumentation), oegentligheter som en del av arbetet med förordningen, kostnader och nytta med förordningen samt myndigheternas behov framöver (enkätfrågorna återfinns i bilaga 2). Enkätundersökningen genomfördes mellan den 5 april och den 5 maj 2017, och svar har inkommit från alla myndigheter.⁷ En myndighet har emellertid lämnat ett tomt svar, varför enkätaterialet omfattar svar från 68 av 69 myndigheter (svarsfrekvens 98 procent).⁸ ESV har haft stöd av Statistiska centralbyrån (SCB) i framtagandet och analys av enkäten.⁹

⁶ Förordningen om intern styrning och kontroll ska tillämpas av de myndigheter som har en skyldighet att följa internrevisionsförordningen (2006:1228). Dessa myndigheter är 69 till antalet och finns uppräknade på ESV:s webbplats, se <http://www.esv.se/effektiv-statsforvaltning/styrning/internrevision/internrevisionsmyndigheter/>.

⁷ Myndigheterna har i enkäten instruerats att svara för respektive myndighet och inte för någon enskild funktion på myndigheterna.

⁸ På några av frågorna i enkäten är det färre än 68 myndigheter som har lämnat svar, vilket innebär att det finns ett partiellt bortfall i enkäten.

⁹ SCB:s analys har syftat till att undersöka eventuella samband/korrelationer i enkätsvaren utifrån hypoteser som projektgruppen tagit fram.

Vi har också genomfört en fördjupad insamling av kvalitativa data för ett urval internrevisionsmyndigheter. Eftersom antalet myndigheter som ska tillämpa förordningen (uppdragets population) är litet – 69 myndigheter – har det inte varit möjligt att inom uppdragets resursram göra ett statistiskt urval, det vill säga ett urval från vilket vi kan generalisera till hela populationen. Materialinsamlingen har därför i denna del begränsats till tio myndigheter, som har valts ut strategiskt utifrån projektgruppens samlade erfarenhet. Följande tio myndigheter har valts ut: Arbetsförmedlingen, Försvarets materielverk, Försäkringskassan, Migrationsverket, Skatteverket, Statens fastighetsverk, Statens jordbruksverk, Statens skolverk, Trafikverket och Uppsala universitet. Fyra av dessa myndigheter har särskilt pekats ut i det ändrade regeringsuppdraget: Arbetsförmedlingen, Migrationsverket, Statens fastighetsverk och Statens skolverk. De tio myndigheterna i urvalet har belysts på samma sätt.¹⁰

På de utvalda myndigheterna har vi intervjuat företrädare för myndigheterna och läst dokumentation som rör arbetet utifrån förordningen. Intervjuerna har genomförts med funktioner på myndigheten som är centrala för arbetet med intern styrning och kontroll.¹¹ Intervjuerna har följt en gemensam frågeguide i syfte att ge genomförandet och sammanställningen en enhetlig struktur (se bilaga 3).

Alla myndigheter som ska tillämpa förordningen har bjudits in till ett seminarium.¹² Vid seminariet presenterades preliminära iakttagelser samtidigt som möjliga förändringar i regelverk och ESV:s stöd diskuterades.

Inom ramen för uppdraget har vi även genomfört gruppintervjuer med Regeringskansliets myndighetshandläggare för de utvalda myndigheterna. Syftet har varit att belysa Regeringskansliets behov av att få myndighetsledningarnas försäkran om att de fullgör kraven som följer av ansvaret för verksamheten. Vi har också träffat företrädare för Riksrevisionens årliga revision och diskuterat uppdraget med ESV:s internrevisionsråd. Eftersom vårt uppdrag har beröringspunkter med uppdrag som Statskontoret har haft (se nedan), har vi även haft kontakter med berörda projektgrupper på Statskontoret.

Företrädare för Finansdepartementet, Arbetsförmedlingen, Försvarets materielverk och Riksrevisionen har fått läsa och lämna synpunkter på ett utkast till rapport.

¹⁰ De utvalda myndigheterna är spridda på olika utgiftsområden och departement. Myndigheternas verksamheter varierar och omfattar bland annat myndighetsutövning mot enskilda, transfereringar, hantering av EU-medel, högskoleverksamhet och omfattande upphandlingsverksamhet. Hälften av myndigheterna i urvalet är styrelsemyndigheter och hälften är enrådgivningsmyndigheter.

¹¹ Intervjuer har genomförts med företrädare för myndighetsledningen (verksledningen), person med delegerat ansvar för intern styrning och kontroll, internrevisionschef och linjechef. Vid vissa myndighetsbesök har även intervjuer med andra funktioner som till exempel ekonomichef och controller genomförts.

¹² Seminariet genomfördes i ESV:s lokaler 2017-06-01 där företrädare för 24 myndigheter deltog på plats eller via webben.

2.4 Avgränsningar

Regeringsuppdraget handlar om tillämpningen av förordningen om intern styrning och kontroll, det vill säga hur myndigheterna arbetar med processen för intern styrning och kontroll. Uppdraget är att utreda tillämpningen av hela processen men med fokus på riskanalys.

2.4.1 Utredningen har sitt fokus på processen för intern styrning och kontroll

Uppdraget är avgränsat till materialinsamling från de 69 myndigheter som ska tillämpa processen för intern styrning och kontroll enligt förordningen. Uppdraget handlar med andra ord inte om det generella krav på en betryggande intern styrning och kontroll som myndighetsförordningen ställer på alla förvaltningsmyndigheter under regeringen.

Processen för intern styrning och kontroll består, enligt 2 § förordningen om intern styrning och kontroll, av riskanalys (3 §), kontrollåtgärder (4 §), uppföljning (5 §) samt dokumentation (6 §). I uppdraget ligger fokus på riskanalys. Utanför uppdraget faller 1 § om tillämpningsområde och 7 § om verkställighetsföreskrifter.

ESV har meddelat föreskrifter och allmänna råd för verkställigheten av förordningen¹³ vid fem tillfällen och huvudsakligen om riskanalys. Utredningen innebär ingen prövning av de föreskrifter ESV har meddelat.

2.4.2 Ingen utredning av korruption och god förvaltningskultur

Parallellt med ESV:s arbete med detta regeringsuppdrag har Statskontoret haft två närliggande uppdrag: Uppdrag att stärka arbetet mot korruption och andra oegentligheter i staten (Fi2017/01595/SFÖ (delvis)) och Analys av Statens fastighetsverks arbete med en god förvaltningskultur (Fi2017/01171/SFÖ). ESV:s utredning har inte berört dessa frågor.

2.4.3 Ingen granskning av enskilda myndigheter

Vår utredning innebär inte någon granskning av den interna styrningen och kontrollen på enskilda myndigheter. Det gäller oavsett om myndigheten är utpekad av regeringen eller ingår i utredningen på annan grund. Enskilda myndigheter används dock för att exemplifiera iakttagelser.

¹³ Enligt 7 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll. Intern styrning och kontroll omfattas dock inte av föreskriftsrätten enligt 31 § förordning med instruktion för ESV.

3 Den interna styrningen och kontrollen inom staten

I kapitlet redogör vi för förordningen om intern styrning och kontroll och några av de internationella ramverk som finns för dessa frågor. Förordningen sätts också i sitt sammanhang med övriga förordningar som utgör det samlade regelverket för intern styrning och kontroll inom staten.

3.1 Varför intern styrning och kontroll?

Av regeringsformen framgår det att den offentliga makten utövas under lagarna.¹⁴ Det motsvaras i myndighetsförordningen av att verksamheten bedrivs enligt gällande rätt. Regeringsformen anger även grundläggande mål för den offentliga verksamheten.¹⁵ Dessa mål uttrycker värden som också omfattas av intern styrning och kontroll.

Regeringen är ansvarig inför riksdagen för hur den styr riket. Det är upp till regeringen att försäkra sig om att förvaltningen fullgör sitt förvaltningsansvar, det vill säga bedriver en effektiv verksamhet, följer lagar, förordningar och andra regler samt lämnar en tillförlitlig redovisning och rättvisande rapportering. Det är därför av betydelse för regeringen att myndigheternas interna styrning och kontroll fungerar väl. En fungerande process för intern styrning och kontroll gör det också möjligt för svensk statsförvaltning att uppfylla de krav som Europeiska kommissionen ställer på medlemsstaterna.¹⁶

I myndighetsförordningen framgår vem eller vad som kan utgöra en myndighets ledning och att ledningen är ansvarig för verksamheten inför regeringen. Här framgår också att en myndighetsledning ska säkerställa att det finns en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt. Förordningen preciserar dock inte vad som menas med intern styrning och kontroll.

Utifrån en generell beskrivning av vad intern styrning och kontroll syftar till, ska den tillförsäkra ledningen att organisationen med rimlig säkerhet

- når målen för verksamheten
- når målen för rapporteringen
- säkrar följsamhet till normer (åtaganden och skyldigheter).

¹⁴ 1 kap 1 § 3 st. regeringsformen.

¹⁵ 1 kap 2 § regeringsformen.

¹⁶ Ds 2006:15, *Intern styrning och kontroll i staten*, Stockholm, Finansdepartementet, s. 9.

Intern styrning och kontroll omfattar bara den verksamhet som myndigheten bedriver eller ansvarar för. Myndighetsledningens interna styrning och kontroll sträcker sig därför inte längre än till myndighetens verksamhet och de resultat som myndigheten helt förfogar över.

Målen för rapportering avser intern och extern redovisning av finansiell information och resultatinformation. Det innebär att informationen ska vara tillförlitlig och rättvisande. Informationen ska också vara spår- och sökbar.

Målen för följsamhet är att följa gällande normer, det vill säga lagar och förordningar, avtal och överenskommelser. Till följsamhet kan även räknas att följa anslagets ändamål.

3.2 Ramverket för intern styrning och kontroll

Regeringen har valt att reglera den interna styrningen och kontrollen i ett antal förordningar. De fyra förordningarna som tillsammans och i huvudsak innehåller det samlade ramverket för statlig intern styrning och kontroll är

- myndighetsförordning (2007:515), som reglerar myndighetsledningens ansvar
- förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll, som definierar intern styrning och kontroll och lyfter kravet på riskhantering
- internrevisionsförordning (2006:1228), som reglerar granskning av processen för intern styrning och kontroll
- förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag, som reglerar myndighetsledningens försäkran till regeringen.

Ramverket berör myndighetsledningens ansvar för verksamheten inför regeringen, men berör inte alla myndigheter i lika omfattning. Alla myndighetsledningar ska säkerställa att det vid myndigheten finns en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt. De myndigheter som omfattas av internrevisionsförordningen har också i uppgift att

- tillämpa processen för intern styrning och kontroll bestående av att analysera risker, vidta åtgärder och följa upp samt dokumentera detta
- inrätta internrevision för att granska och lämna förslag till förbättringar av myndighetens process för intern styrning och kontroll
- bedöma om intern styrning och kontroll är betryggande.

Om vi läser bestämmelserna i förordningen om intern styrning och kontroll och myndighetsförordningen tillsammans framgår följande definition av statlig intern styrning och kontroll:

*Med intern styrning och kontroll avses den process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av (...)*¹⁷

[att]

*(...) myndighetsledningen ansvarar inför regeringen för verksamheten och skall se till att verksamheten 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.*¹⁸

Här får vi om intern styrning och kontroll veta

- vad det är, ”en process”
- varför det finns, ”att med rimlig säkerhet fullgöra”
- vilka som omfattas, ”myndigheten”
- vem som har ansvaret, ”myndighetsledningen ansvarar”.

Definitionen behöver inte vara mer omfattande än så. Någon ytterligare reglering är enligt ESV inte nödvändig.

3.2.1 Intern styrning och kontroll inbegriper en process för riskhantering

Myndighetsförordningen, förordningen om intern styrning och kontroll, internrevisionsförordningen samt förordningen om årsredovisning och budgetunderlag beskriver tillsammans ett system. Systemet rymmer en process för riskhantering (analys och åtgärder) med uppföljning och bedömning. Logiken i systemet framgår av förordningarna och beskrivs i punkterna nedan.

Varför arbetar myndigheten med intern styrning och kontroll?

1. Myndighetsledningen ska säkerställa att det vid myndigheten finns en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt.¹⁹

Vad är intern styrning och kontroll inom myndigheten?

2. Med intern styrning och kontroll avses den process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som ingår i ansvaret för verksamheten.²⁰ Det vill säga når målen för verksamheten.

¹⁷ 2 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll.

¹⁸ 3 § myndighetsförordning (2007:515).

¹⁹ 4 § 4 p. myndighetsförordning (2007:515).

²⁰ 2 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll.

Hur arbetar myndigheten med intern styrning och kontroll?

3. De moment som ingår i processen är
 - a) att med riskanalys identifiera omständigheter som utgör risk för att inte fullgöra kraven som ingår i ansvaret för verksamheten²¹
 - b) att vidta åtgärder som är nödvändiga för att fullgöra kraven som ingår i ansvaret för verksamheten²²
 - c) att följa upp och bedöma den interna styrningen och kontrollen systematiskt och regelbundet²³
 - d) att dokumentera genomförd riskanalys, åtgärder som ska vidtas samt genomförd uppföljning och bedömning.²⁴
4. Utifrån en analys av verksamhetens risker ska myndigheten med internrevision granska om myndighetsledningens interna styrning och kontroll är utformad så att de fullgör kraven.²⁵
5. Myndighetsledningen ska lämna en bedömning av om den interna styrningen och kontrollen är betryggande för myndighetsledningens ansvar för verksamheten.²⁶

Mer bestämmelser om vad som bygger intern styrning och kontroll finns i myndighetsförordningen. Det handlar till exempel om att myndighetsledningen ska besluta om en arbetsordning och en verksamhetsplan, och att myndigheten ska ta till vara och utveckla medarbetarnas erfarenhet och kompetens.

3.2.2 Det finns fler bestämmelser om risker

Det finns fler bestämmelser om risker än de som framgår av det ramverk som beskrivits ovan. Några av dessa bestämmelser som handlar om risker är

- 3 § *förordningen (1995:1300) om statliga myndigheters riskhantering*. Enligt denna förordning ska myndigheten identifiera risker för skador eller förluster i verksamheten och vidta lämpliga åtgärder för att begränsa risker och förbygga skador eller förluster.
- 9 § *förordningen (2015:1052) om krisberedskap och höjd beredskap*. Bestämmelsen innebär att myndigheten ska analysera sårbarhet eller sådana hot och risker som synnerligen allvarligt kan försämra förmågan till verksamhet samt planera och bedöma behovet av åtgärder.

²¹ 3 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll.

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

²³ 5 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll.

²⁴ 6 § förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll.

²⁵ 4 § internrevisionsförordning (2006:1228).

²⁶ 2 kap 8 § 3 st. förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

- 12 § *förordningen (2011:211) om utlåning och garantier*. Den anger att myndigheten ska bedöma statens risk i att bevilja lån eller garantier.
- 6 § *förordningen (2006:1097) om statliga myndigheters betalningar och medelsförvaltning*. Den anger att myndigheten ska analysera risker med betalningar.
- 9 § *anslagsförordningen (2011:223)*. Myndigheten ska informera regeringen vid risk för otillräckligt anslag och föreslå nödvändiga åtgärder.
- Kapitel 3, 2 a § *arbetsmiljölagen (1994:579)*. Myndigheten ska undersöka arbetsmiljöriskerna och vidta de åtgärder detta föranleder.

Att det finns bestämmelser om riskarbete i andra förordningar utgör inte en konflikt vid tillämpningen av förordningen om intern styrning och kontroll. Riskanalys och åtgärder enligt andra bestämmelser är också riskhantering enligt förordningen om intern styrning och kontroll. Bestämmelserna ska inte heller tillämpas så att en och samma risk hanteras olika beroende på utifrån vilken bestämmelse den identifieras och värderas.

Förordningarna kan beröra olika processer inom myndigheten eller omständigheter som berör flera eller alla processer. En verksamhetsprocess kan till exempel, förutom av själva saken (myndighetsutövning), bestå av hanteringen av allmänna handlingar (arkiv) och betalningar (kassa).

Myndigheten ska även göra avstämningar, inventeringar, granskningar, godkännanden med mera enligt andra författningar. När myndigheten utför dessa kontroller är det en del i verksamhetsprocessen. När kontrollen införs i verksamheten (vidtas), följs upp och bedöms är det däremot en del i processen för intern styrning och kontroll.

3.2.3 Intern styrning och kontroll inbegriper mer än riskhantering

Momenten analysera, åtgärda och följa upp risker bildar enligt förordningen om intern styrning och kontroll processen för intern styrning och kontroll. Det är det verkliga flödet²⁷ medan dokumentera är en beskrivning av vad som gjorts i flödet.

I en mer allmänt förekommande beskrivning av intern styrning och kontroll ingår även den interna miljön som en beståndsdel i systemet för intern styrning och kontroll. Till den interna miljön räknas till exempel myndighetens organisation och ansvarsstruktur men också dess etiska värderingar och hur dessa tar sig uttryck, dess moral. Också medarbetarnas moral, hur de väljer att agera utifrån myndighetens

²⁷ Ett verksamhetsflöde brukar i allmänhet beskrivas som planera, göra, följa upp och agera. I processen för intern styrning och kontroll motsvaras agera av bedöma. Bedöma är reglerat i 5 § förordningen om intern styrning och kontroll samt i 2 kap. 8 § 3 st. förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

etiska värden, är en beståndsdel i den interna miljön. Den interna miljön formar varför, hur och vad myndigheten gör för att acceptera riskerna i verksamheten.

Vanligtvis ingår också hur myndigheten informerar och kommunicerar om verksamhetens mål, risker och åtgärder kring intern styrning och kontroll i systemet för intern styrning och kontroll. Att sätta mål för verksamheten är dock inte en tillämpning för statliga myndigheter eftersom det är riksdag och regering som beslutar om målen för myndigheters verksamhet. En myndighet kan dock sätta mer precisa mål för verksamhet på myndigheten under förutsättning att de är inom ramen för de mål som har satts av riksdag och regering.

I vissa beskrivningar av intern styrning och kontroll utvidgas riskanalysen till att även söka möjligheter. Myndighetens möjligheter är dock begränsade till vad som är verksamhetens uppgifter och finansieringens ändamål.

3.3 Den interna styrningen och kontrollen förebygger inte allt

Den interna styrningen och kontrollen ska vara betryggande. Det innebär att myndighetsledningen ska kunna känna sig trygg i att myndigheten (och dess medarbetare) med rimlig säkerhet fullgör de krav som ingår i myndighetsledningens ansvar för verksamheten. Den interna styrningen och kontrollen ska ge ledningen en försäkran om att den styrning som ledningen utövar tas emot och omsätts i myndigheten.

Den interna styrningen och kontrollen omfattar således inte myndighetsledningens agerande. Att säkra att myndighetsledningar agerar inom de ramar som har satts upp för förvaltningen är ett ansvar för deras arbetsgivare, för regeringen. Det är således regeringen som ska tillförsäkra sig om att det finns en betryggande intern styrning och kontroll av myndigheters styrelser och myndighetschefer utifrån regeringens ansvar inför riksdagen. Kravet på en betryggande intern styrning och kontroll på myndigheter eller regleringen i förordningen om intern styrning och kontroll reglerar dock inte detta förhållande.

3.4 Regleringen bygger på ett internationellt ramverk för intern styrning och kontroll

Det finns flera olika ramverk som beskriver arbetet med intern styrning och kontroll. ISO²⁸ har bland annat tagit fram en standard för riskhantering som knyter an till ISO:s övriga standarder inom styrning och ledning, ISO 31000. De olika ramverken för intern styrning och kontroll har stora likheter med varandra och bygger på liknande huvudprinciper.

²⁸ Internationella standardiseringsorganisationen - International Organization for Standardization (ISO) – utvecklar och förvaltar standarder för verksamheter.

Förordningen om intern styrning och kontroll utgår dock från ett annat ramverk, COSO:s²⁹ ”Internal Control” från 1992. COSO utvecklar principer och ramverk inom tre närliggande och överlappande områden: ”Enterprise Risk Management” (ERM), ”Internal Control” och ”Fraud Deterrence”. COSO har sedan 1992 kontinuerligt utvecklat tankarna och idéerna bakom sina ramverk och har vid ett antal tillfällen sedan dess publicerat nya eller uppdaterade ramverk som bygger på den utveckling som har skett inom området. Redan 2004, några år innan förordningen om intern styrning och kontroll trädde i kraft, publicerade COSO ett ramverk inom ERM-området och 2013 publicerades ett uppdaterat ramverk för intern styrning och kontroll som fördjupar och förklarar ramverket från 1992. COSO är nu i färd med att göra en uppdatering och utveckling av ERM-ramverket.

Även om ERM-ramverket och ramverket ”Internal Control” delvis har olika inriktning bygger de på samma grundkomponenter. Basen för arbetet med intern styrning och kontroll är den interna miljö som finns i varje organisation. En förutsättning för att den interna styrningen och kontrollen ska fungera är att det också finns en fungerande process för information och kommunikation i organisationen.

Båda ramverken lyfter utöver detta fram att det behöver finnas en process för riskhantering – från riskidentifiering till att risker åtgärdas och följs upp. Ramverken pekar på att det finns ett behov av att övervaka arbetet med intern styrning och kontroll.

I ERM-ramverket ingår därutöver att ta ställning till vad organisationen ska åstadkomma genom att sätta strategiska mål för verksamheten. I ERM-ramverket lyfts också att organisationen ska identifiera händelser som påverkar förmågan att fullgöra vad som ska åstadkommas. Händelser med negativ påverkan är risker och händelser med positiv påverkan är möjligheter. Båda dessa ska tas omhand av organisationen.

Förordningen om intern styrning och kontroll har kopplingar till riskhanteringskomponenterna (riskanalys och kontrollåtgärder) i ramverket för ”Internal Control”. Det finns också aspekter av övervakningskomponenten (uppföljning och bedömning) i förordningen. Det som saknas i förordningen är COSO-ramverkets komponenter om intern miljö och om information och kommunikation. Förordningen saknar också de specifika komponenter som särskilt lyfts fram i ERM ramverket – händelser och strategiska mål – något som är naturligt då förordningen inte bygger på det ramverket.

²⁹ COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) är en amerikansk organisation som bildades 1985 på initiativ av American Accounting Association, American Institute of Certified Public Accountants, Financial Executives International, The Association of Accountants and Financial Professionals in Business samt The Institute of Internal Auditors.

Även om förordningen om intern styrning och kontroll bygger på ramverket för "Internal Control" kan också ERM-ramverket utgöra en grund för en myndighets arbete med intern styrning och kontroll. Inget av ramverken är direkt anpassat för svensk offentlig förvaltning och det krävs därför vissa justeringar för att de ska passa in i den svenska offentliga förvaltningens kontext.

ESV har, i samband med denna utredning, funnit exempel på myndigheter som i sitt arbete med intern styrning och kontroll har tagit stöd av ramverket för "Internal Control" men också av ERM-ramverket.

4 Hur tillämpar myndigheterna processen för intern styrning och kontroll?

I detta kapitel redogör vi för hur internrevisionsmyndigheterna går till väga när de tillämpar processen³⁰ om intern styrning och kontroll enligt förordningen om intern styrning och kontroll. Redovisningen bygger på enkätsvar och intervjuer och är disponerad utifrån de moment som tas upp i förordningens paragrafer.

4.1 Allt fler myndigheter ska tillämpa processen (1 §)

Regeringen lägger allt större vikt vid intern styrning och kontroll inom myndigheterna. Det kan vi konstatera då fler myndigheter ska tillämpa processen för intern styrning och kontroll jämfört med när processen infördes 2007 genom förordningen, se tabell 1.

Tabell 1. Myndigheter som ska följa förordningen om intern styrning och kontroll

Myndigheter	2016	2015	2008	2007
Myndigheter som ska inrätta internrevision ³¹	69	68	57	51
Myndigheter i statsredovisningen ³²	218	222	248	244
Andel	32 %	31 %	23 %	21 %

Källa: Redovisning över den statliga internrevisionen och myndigheternas interna styrning och kontroll 2017 (ESV 2017:14), Ekonomistyrningsverkets årliga rapport 2009 om den statliga internrevisionen (ESV 2009:15) samt uppgifter hämtade från myndigheter i den statliga redovisningsorganisationen i Hermes.

Andelen myndigheter som ska tillämpa förordningen om intern styrning och kontroll har ökat över tiden, från drygt en femtedel till knappt en tredjedel. Det beror på att det i dag är fler myndigheter som ska inrätta internrevision och därmed tillämpa förordningen om intern styrning och kontroll, men också att färre myndigheter är anslutna till statsredovisningen.

4.2 Intern styrning och kontroll som process (2 §)

I detta avsnitt redogör vi för hur myndigheterna har implementerat förordningen om intern styrning och kontroll med myndighetens övriga styrprocesser och vilka starka och svaga sidor myndigheterna bedömer att de har i arbetet med intern styrning och kontroll.

4.2.1 Vanligt med ett integrerat arbetssätt

I enkäten till myndigheterna har ESV frågat om i vilken utsträckning myndighetens arbete med riskhantering är integrerat med andra styr- och uppföljningsprocesser i

³⁰ Processen framgår av 2–6 §§ förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll.

³¹ Regeringskansliet som ska inrätta internrevision men inte följa internrevisionsförordningen ingår inte.

³² Exklusive myndigheter under riksdagen och statschefens organisation.

myndigheten. 49 av de 65 myndigheter som besvarat frågan har uppgett att arbetet med riskhantering till stor eller mycket stor del är integrerat med myndigheternas andra styr- och uppföljningsprocesser. 15 myndigheter anger att det till viss del är integrerat och en myndighet anger att det till liten del är integrerat.³³

Den bild vi får av det samlade materialet är att myndigheterna strävar efter att integrera arbetet med riskhantering men att de har kommit olika långt. Av intervjuerna framgår att det som myndigheterna normalt syftar på när man anger att arbetet sker integrerat är att det finns en större eller mindre grad av samordning av arbetet med verksamhetsplaneringen och uppföljningen.

När det gäller myndigheternas integrering av arbetet med riskanalyser utifrån andra regelverk än förordningen om intern styrning och kontroll (se avsnitt 3.2.2) tyder intervjuerna på att graden av integrering är avsevärt lägre. Att arbetsmiljö ingår som en del är vanligast medan det förefaller mer vanligt att riskanalys om skada och förluster sker separat. Även arbetet mot oegentligheter är till viss del integrerat, något som vi återkommer till nedan.

Sammantaget ger det en bild av att myndigheterna har kommit olika långt vad gäller att integrera arbetet med riskhantering med övriga styr- och uppföljningsprocesser. Ambitionen att arbeta integrerat är dock tydlig.

4.2.2 Starka och svaga sidor i arbetet

De tio utvalda myndigheterna har fått redogöra för de styrkor respektive svagheter de upplever finns när det gäller deras myndighets tillämpning av förordningen. Bland de *styrkor* som myndigheterna framfört återfinns

- engagemanget, självskattningen och att vi visar på brister och vågar vara transparenta
- styrningen, ledarskapet samt styrelsens uppföljningspaket
- att arbetet med intern styrning och kontroll genomförs på ett strukturerat sätt
- en kultur på myndigheten med ordning och reda
- realism och en medvetenhet om vad som behöver göras
- en engagerad ledning
- att vi har en bra struktur och systematik i riskhanteringen
- integreringen samt systemstödet och dokumentationen via det system vi använder
- uppföljning och återkoppling till verksamheten
- att vi börjar få ett bra engagemang i frågan.

Bland de *svagheter* som myndigheter framför finner vi

³³ ESV:s enkät, fråga 6d.

- att systemstöd, utbildning för personalen, instruktioner, informationssäkerhet samt ordning och reda är områden som kan förbättras
- att det är svårt att få ut intern styrning och kontroll i organisationen
- kontrollmiljön
- att vi inte har varit tydliga med vilka som ska arbeta med intern styrning och kontroll
- att den grundläggande kunskapen om intern styrning och kontroll behöver höjas
- brist på kontinuitet i arbetet
- att många medarbetare inte har en bakgrund som statstjänstemän
- ibland brist på enhetlighet i riskhanteringen på grund av att organisationen är stor och komplex
- otydliga beslut och bristande transparens
- att uppföljning är myndighetens svaghet
- att det är svårt att sortera mellan stora och små risker.

Vi kan till exempel konstatera att ledarskapet och den interna kulturen återfinns bland faktorer som lyfts fram som styrkor. Vidare framkommer att en medvetenhet i organisationen om vad som ska göras ses som en styrka medan det omvända blir en svaghet.

4.3 Tillämpning av bestämmelserna om riskanalys (3 §)

Här behandlar vi myndigheternas riskanalyser, hur de används och myndigheternas arbete med att skydda sin verksamhet från oegentligheter.

4.3.1 Myndigheternas riskanalyser omfattar kärnverksamhet och administrativa processer

Myndigheterna har i vår enkät fått ange när de genomför riskanalys. Av de myndigheter som svarat är det 40 som genomför riskanalysen en gång per år, 18 som genomför den löpande, 19 när uppföljningen visar på behov och 20 som svarat Annat.³⁴

Av de 20 myndigheter som svarat Annat framgår av fritextsvaren att det vanligaste är att riskanalysen görs tertialvis (nio myndigheter) eller att riskanalysen sker vid olika tidpunkter för olika typer av risker (sex myndigheter). Även kvartalsvis riskanalys förekommer (fyra myndigheter).

Riskanalysen omfattar samtliga uppgifter i myndighetens kärnverksamhet³⁵, enligt 65 myndigheter. Det är även vanligt att riskanalysen omfattar samtliga administrativa processer³⁶ på myndigheten, enligt 64 myndigheter. Endast ett fåtal myndigheter (tre

³⁴ ESV:s enkät, fråga 1a. Det var möjligt att ange flera svarsalternativ.

³⁵ Med kärnverksamhet avses myndighetens instruktionsenliga uppgift eller uppdrag givna av regeringen i annan ordning.

³⁶ Med administrativa processer avses stöd- och styrprocesser inom bland annat ekonomi, personal och it.

stycken) redovisar att riskanalyserna inte täcker all verksamhet. När det gäller de uppgifter inom kärnverksamheten som det inte har genomförts riskanalyser för har en myndighet uppgivit att de har en stor betydelse och en myndighet att de har en viss betydelse för att de berörda myndigheterna ska kunna uppfylla sitt huvudsakliga syfte. Motsvarande uppgifter för de administrativa processerna är att två myndigheter uppger att de administrativa processer som inte omfattas av riskanalys är av stor betydelse för att myndigheten ska uppfylla sitt huvudsakliga syfte, en myndighet anger att det är av liten betydelse och en myndighet anger att de inte är av någon betydelse.

Huvuddelen av myndigheterna genomför således riskanalyser som omfattar all verksamhet.

4.3.2 Riskanalysernas betydelse för att lösa myndigheternas uppgifter

Riskanalysernas betydelse för att myndigheterna ska kunna lösa sina uppgifter framgår av frågorna som rör förordningens nytta för att myndigheterna ska upprätta en betryggande intern styrning och kontroll. Två tredjedelar av myndigheterna anser att nyttan av riskhanteringen motsvarar eller överstiger kostnaderna för arbetet, vilket indikerar att riskanalysen har en betydelse för att myndigheterna ska kunna lösa sina uppgifter. I vår enkät framför dock en myndighet att riskanalysen endast utgör ett moment i styr- och kontrollsystemen på myndigheten. Myndigheten framhåller även att det finns andra aspekter av den interna styrningen och kontrollen som har betydelse för myndigheternas förmåga att lösa sina uppgifter.

Det finns också kritik mot riskhanteringen. I våra intervjuer har till exempel en myndighet framfört att nyttan med riskhanteringsarbetet är oklar och att mycket av arbetet är kopplat till formalia. Man har också pekat på att dokumentationen driver kostnaderna. Myndigheten menar att det som är intressant är diskussionerna och arbetet med att hantera risker, och att man skulle kunna dokumentera det på ett enklare sätt. Myndigheter pekar också på att riskarbetet ibland får ett "eget liv" och att man tappar fokus på vad det är tänkt att man ska åstadkomma, och att detta både kan driva kostnader och minska nyttan.

Å andra sidan har det i våra intervjuer också funnits några exempel på chefer på lägre nivåer som har tagit till sig modellen med riskanalys och upplever att den är ett stöd för dem i deras verksamhet. Av intervjuerna på en myndighet framgick exempelvis att de har stor nytta av riskanalysen i de många projekt som myndigheten driver. En förklaring till att vissa myndigheter har en mer positiv syn på nyttan med riskanalysen kan vara att den ses som ett verktyg för att förbättra verksamheten på både övergripande och operativa nivåer i myndigheten.

De intervjuer med myndigheter som ESV har genomfört ger olika bilder av i vilken omfattning och hur riskanalyserna kommer till användning i verksamheten. Utifrån den redogörelse som några av de tio myndigheterna har lämnat ger riskanalyserna ganska liten påverkan på verksamheten. Andra myndigheter ger en annan bild – där används riskanalyserna för att utveckla verksamheten. För vissa av myndigheterna tycks riskanalyserna primärt påverka den operativa verksamheten men det finns också exempel på myndigheter som redovisar att de också påverkar strategiska ställningstaganden.

Flera myndigheter redovisar att de arbetar utifrån en idé om att de ska genomföra riskanalyser på den operativa nivån för att sedan aggregera upp risker till den strategiska nivån. Utifrån den lämnade redovisningen verkar det dock vara svårt att få en sådan process att fungera fullt ut. Det finns ändå exempel på myndigheter som beskriver en sådan process som fungerar på myndigheterna. Det finns också myndigheter som har delat upp analyserna och genomför riskanalyserna ur operativa och strategiska perspektiv var för sig.

4.3.3 Identifierade risker och hur riskanalyserna kommer till användning
Utifrån genomförda riskanalyser har myndigheterna besvarat ett antal frågor om hur de har hanterat de identifierade riskerna (se tabell 2):

Tabell 2. Hur myndigheterna har hanterat identifierade risker

Frågor	Ja, alltid	Ja, oftast	Ja, ibland	Ja, men sällan	Nej, aldrig	Vet inte
Tar myndigheten ställning till om identifierade risker ska åtgärdas eller accepteras?	54	14	0	0	0	0
Tar myndigheten fram kontrollåtgärder för de risker som myndigheten inte har accepterat?	47	19	1	0	1	0
Finns ansvariga för att genomföra beslutade kontrollåtgärder?	50	13	4	0	1	0
Har myndigheten bestämt en tidpunkt för när beslutade kontrollåtgärder ska vara genomförda?	26	30	8	1	3	0
Följer myndigheten upp att beslutade kontrollåtgärder blir införda?	36	28	3	1	0	0
Bedömer myndigheten om införda kontrollåtgärder fungerar på avsett sätt?	11	33	20	2	2	0

Källa: ESV:s enkät, fråga 2a, 2b, 2c, 2d, 3a och 3b.

Ur redovisningen i tabell 2 går att utläsa att myndigheterna i hög omfattning följer den process för hur risker ska hanteras som förordningen om intern styrning och kontroll beskriver. Tabellen visar också att avvikelserna från den beskrivna processen blir något fler ju längre fram i riskhanteringsprocessen ett moment finns. Det sista steget i processen – att följa upp om införda kontrollåtgärder fungerar på avsett sätt – skiljer sig från de övriga redovisade åtgärderna genom en betydligt större redovisad avvikelse.

Utifrån de fritextsvar som myndigheterna har lämnat på enkäten finns exempel på hur myndigheterna arbetar med, fördelar ansvar för och följer upp verksamhetens risker. Myndigheternas redovisningar visar att det går att göra anpassningar av regelverket till de olika organisationernas förutsättningar samtidigt som myndigheten följer regelverkets intentioner.

I den strategiska riskanalysen, d.v.s. den som utförs i förhållande till övergripande målbild tas kontrollåtgärder fram för de mest väsentliga riskerna. I riskanalys i våra processer tas alltid kontrollåtgärder fram i förhållande till de risker som identifieras.

För de risker som bedömts strategiska ur ett FISK-perspektiv [förordningsperspektiv, ESV:s tillägg] får ansvarig avdelning i uppdrag att ta fram kontrollåtgärder (handlingsplaner) i syfte att eliminera eller begränsa riskerna. Risker på avdelningsnivå hanteras med kontrollåtgärder inom resp. avdelning.

Flera myndigheter pekar på att uppföljningen av riskerna sker i samband med den ordinarie uppföljningscykeln.

För de risker som bedömts strategiska sker uppföljning av fastställda handlingsplaner i samband med uppföljningarna efter mars och augusti månad. I samband med det bedöms också om åtgärderna fungerar på avsett sätt.

Uppföljning av riskanalysen med kontrollåtgärder (per avdelning och myndighetsövergripande nivå) görs i samband med tertialgenomgångarna. Processen för ISK [intern styrning och kontroll, ESV:s tillägg] följs upp i samband med styrelsens intygande i ÅR [årsredovisningen, ESV:s tillägg] (GD-rapport över årets arbete).

Vår genomgång visar att identifierade risker i stor omfattning leder till vidare åtgärder i enlighet med den riskhanteringsprocess som förordningen om intern styrning och kontroll föreskriver. Den bild vi har fått pekar också på att riskarbetet primärt används för att påverka det operativa arbetet i verksamheten men det finns också exempel på att riskanalyserna används för att påverka strategiska ställningstaganden på myndigheterna.

4.3.4 Riskanalyser genomförs i olika delar av myndigheterna

Flertalet av de tio myndigheter vi har intervjuat arbetar med riskanalyser på operativ nivå som sedan förs samman till en gemensam myndighetsnivå. Arbetssättet innebär

också att risker som man inte kan hantera på lägre nivå eskaleras, det vill säga lyfts till en organisatoriskt sett högre nivå.

I ett par fall har vi fått intrycket att riskanalysarbetet för den övergripande myndighetsnivån är begränsat och att det här huvudsakligen handlar om att man utgår från de risker som den operativa nivån har lyft upp.

På fem av de tio myndigheterna lämnar underliggande chefsnivåer en skriftlig bedömning eller försäkran om intern styrning och kontroll till myndighetens ledning. Flera av de myndigheter som tar in bedömningar över den interna styrningen och kontrollen från lägre chefsnivåer gör det dels för att myndighetens ledning ska få ett tillförlitligt underlag inför bedömningen i årsredovisningen, dels för att tydliggöra chefsansvaret. En kommentar som återkommit i intervjuerna är att det är svårt att få de operativa delarna av organisationen att engagera sig i arbetet med risker och intern styrning och kontroll. Det här blir då ett arbetssätt som kan öka engagemanget.

Vi har även i våra intervjuer fått exempel på att det kan ge nytta att arbeta med risker på de operativa nivåerna när man har kommit så långt att man inte ser arbetssättet som en påлага, utan som ett sätt att förbättra den egna verksamheten. Det behöver då inte vara så att man på den nivån tänker i termen riskanalys, utan mer att det är en del av verksamhetsplaneringen för den egna verksamheten. En av de personer vi intervjuade ansåg att det var först när de operativa nivåerna engagerats som arbetet med intern styrning och kontroll gav verklig nytta för myndigheten. Arbetet med förordningen om intern styrning och kontroll behöver inte enbart fungera som något myndigheten tillämpar för att ta fram underlaget inför myndighetsledningens bedömning i årsredovisningen. Metoden kan likaväl användas som ett verktyg för att förbättra verksamheten på operativ nivå.

4.4 Arbetet med att skydda verksamheten mot oegentligheter

En del i ESV:s regeringsuppdrag är att belysa hur myndigheterna arbetar med att skydda verksamheten mot oegentligheter. Här redogör vi för hur myndigheterna i vår enkät och i våra intervjuer har svarat på frågorna om deras arbete mot oegentligheter. Vi jämför även, där så är möjligt, med tidigare undersökningar inom området.

4.4.1 Omfattar riskanalyserna oegentligheter?

I enkäten frågade vi om myndigheterna i sin riskanalys har bedömt om det finns risker för otillbörlig påverkan, bedrägerier eller annan oegentlighet.

Tabell 3. Har myndigheten i riskanalysen bedömt om det finns risker för otillbörlig påverkan, bedrägerier eller annan oegentlighet?

Myndighetens svar	antal
Ja, alltid	38
Ja, ofta	10
Ja, ibland	14
Ja, men sällan	5
Nej, aldrig	0
Vet inte	0
Total	67

Källa: ESV:s enkät, fråga 5a.

Som framgår av tabell 3 ovan har myndigheterna till stor del bedömt om det finns risker för otillbörlig påverkan, bedrägerier eller annan oegentlighet i sina riskanalyser. 38 myndigheter (det vill säga drygt hälften av de myndigheter som ska tillämpa förordningen) anger att man alltid gör det, medan tio myndigheter anger att man gör det ofta och 14 myndigheter att man gör det ibland.

Enligt en rapport som Statskontoret lämnade 2015³⁷ var det 72 procent av myndigheterna som ska följa förordningen om intern styrning och kontroll (n=58), som angav att man hanterat korruptionsriskerna inom ramen för riskanalysen. Det kan antas att de som i ESV:s enkät svarat att de ofta eller alltid i sin riskanalys bedömer risken för oegentligheter är de myndigheter som närmast motsvarar den grupp som i Statskontorets enkät svarat att de hanterar oegentlighetsrisker inom ramen för riskanalysen enligt förordningen om intern styrning och kontroll. Det skulle innebära att andelen myndigheter som i ESV:s enkät uppgivit att de bedömer risken för oegentligheter ofta eller alltid är ungefär detsamma som 2015 svarade att de hanterat korruptionsriskerna inom ramen för riskanalysen. Det är emellertid svårt att bedöma utvecklingen, eftersom Statskontorets undersökning hade en lägre svarsfrekvens än ESV:s och att antalet myndigheter som har i uppgift att tillämpa förordningen med tiden har ökat i antal.

I en rapport som Riksrevisionen lämnade 2013³⁸ ställdes frågan om internrevisionsmyndigheterna genomfört en riskanalys av riskerna för korruption och oegentligheter vid myndigheten. I Riksrevisionens analys var det 26 myndigheter som svarat att de genomfört en sådan riskanalys för hela verksamheten och 24 myndigheter att de genomfört riskanalys för delar av verksamheten. Inte heller detta resultat går helt att jämföra med ESV:s enkät eftersom svarsalternativen är olika. Vi kan dock sedan 2012 ana en förflyttning uppåt på skalan vad gäller omfattningen. I ESV:s enkät svarade fem myndigheter att de sällan bedömt risken för otillbörlig påverkan i sin riskanalys, men ingen myndighet svarade att de aldrig har gjort det. I

³⁷ Statskontoret 2015:23, *Myndigheters arbete för att förebygga och upptäcka korruption*, Stockholm, s. 73.

³⁸ Riksrevisionen RiR 2013:2, *Statliga myndigheters skydd mot korruption*, Stockholm, s. 75.

Riksrevisionens rapport 2012 var det 15 myndigheter som inte till någon del genomfört någon sådan bedömning.

Vid de intervjuer som vi har genomfört inom ramen för denna utredning har vi också frågat myndigheterna om risken för oegentligheter har integrerats i riskanalysarbetet utifrån förordningen om intern styrning och kontroll, och vi har fått svar av ett drygt tiotal intervjupersoner vid åtta myndigheter. Svaren varierar men ger ändå intressanta ögonblicksbilder.

- I en myndighet ingår risken för oegentligheter som en modul under riskanalysen i mallen för självskattning.
- I en annan myndighet har man nyligen tydliggjort oegentligheter som en särskild riskkategori i riskanalysen.
- En myndighet arbetade med oegentlighetsrisker integrerat med övrigt arbete med intern styrning och kontroll på övergripande nivå. Underlaget hämtas från ordinarie riskhantering på underliggande nivåer.
- På en myndighet uppgav en intervjuperson att arbetet med intern styrning och kontroll inbegriper oegentlighetsrisker medan en annan intervjuperson uppgav att oegentlighetsrisker inte är integrerat på samma sätt som förordningen om intern styrning och kontroll, men att det bör fångas i det vanliga riskarbetet.
- En myndighet uppgav att risken för oegentligheter beaktas i mindre omfattning i riskanalyserna.
- En annan myndighet framförde att riskanalysen enligt förordningen om intern styrning och kontroll inte fångar risken för oegentligheter i organisationen.
- En myndighet beskrev sitt arbete med oegentlighetsrisker som ostrukturerat och att det därför var svårt att se hur det hängde ihop med det övriga arbetet med intern styrning och kontroll.
- En myndighet framförde att risken för oegentligheter alltid ska beaktas men att oegentlighetsrisker normalt inte hittades i de ordinarie riskanalyserna och att det nog skulle behövas en särskild riskanalys med fokus på de här frågorna.

4.4.2 Arbetet mot oegentligheter påverkas i liten omfattning av förordningen

Vi har även frågat de myndigheter vi intervjuat hur de ser på risken för oegentligheter vid sina myndigheter. De flesta har en bild över vilka områden inom myndigheten som har hög risk för oegentligheter. De områden som nämns anknyter tydligt till myndighetens verksamhetsområden. Ett riskområde som nämns återkommande är risker i samband med upphandling.

De flesta av de intervjuade anser inte att förordningen om intern styrning och kontroll har påverkat myndighetens arbete mot oegentligheter. Flera intervjupersoner har framfört att det inte är förordningen som driver på arbetet, utan att den främsta

anledningen är att det händer saker internt och externt. Det har även framförts att man är angelägen om att inte rasera omvärldens förtroende för myndigheten. Några har dock framfört att förordningen bidrar med en tydlig struktur och att man känner ett särskilt ansvar som internrevisionsmyndighet.

Myndigheterna beaktar oegentlighetsrisker i sin riskanalys i något större omfattning än tidigare. Det är ingen myndighet som i dag uppger att man överhuvudtaget inte beaktar oegentlighetsrisker i sin riskanalys, och det är bara fem myndigheter som säger att man gör det sällan (se tabell 3 ovan). Däremot verkar flera myndigheter ha problem med att fullt ut integrera oegentlighetsfrågorna i riskanalysen. Ambitionen finns men inte alltid metodiken. Vårt intryck är att myndigheternas intresse för att arbeta med oegentlighetsfrågor har ökat men att det inte är förordningen som är orsaken till det.

Sammantaget pekar vår undersökning på att arbetet med intern styrning och kontroll i viss mån bidrar till att identifiera risker och ta fram kontrollåtgärder mot risker för oegentligheter. Samtidigt framgår det också att myndigheterna främst identifierar risker för oegentligheter utifrån händelser inom eller utanför organisationen. Det är således andra insatser och processer än riskhanteringsprocessen enligt förordningen om intern styrning och kontroll som är primär källa till åtgärder som motverkar oegentligheter i förvaltningen.

4.5 Tillämpning av bestämmelser om kontrollåtgärder (4 §)

Avsnittet behandlar vad myndigheterna definierar som kontrollåtgärder, hur myndigheterna arbetar med kontrollåtgärder generellt samt hur myndigheter arbetar med kontrollåtgärder för att motverka oegentligheter.

4.5.1 Vad myndigheterna definierar som kontrollåtgärder

Våra intervjuer visar att myndigheterna lägger in olika definitioner i begreppet kontrollåtgärder:

Vi använder inte begreppet åtgärder och kontroller. Åtgärder är de aktiviteter som planeras och kontroll är att följa upp att åtgärderna fungerar.

Ser det som åtgärder för att hantera problem, reducera problem och få processen att fungera bättre.

Svårt att svara på.

Kontrollåtgärder är en sak, riskreducerande åtgärder en annan. En kontrollåtgärd ska vara inbyggd i processen. En riskreducerande åtgärd ska ha en deadline.

Vi kan med andra ord konstatera att myndigheterna lägger olika innebörd i begreppet kontrollåtgärder.

4.5.2 Kontrollåtgärder – hur ofta de tas fram, ansvariga och tidpunkt

Trots att myndigheterna lägger in olika innebörd i begreppet kontrollåtgärder tar alla internrevisionsmyndigheter ställning till om identifierade risker ska åtgärdas genom kontrollåtgärder eller om de ska accepteras. I enkäten svarade 54 myndigheter Ja, alltid och 14 myndigheter Ja, ofta på frågan om de tar ställning till om identifierade risker ska åtgärdas eller accepteras (se tabell 2 ovan).

Av tabell 2 framgår att de flesta myndigheter tar fram kontrollåtgärder för de risker som myndigheterna inte har accepterat (47 myndigheter svarar Ja, alltid och 19 myndigheter svarar Ja, ofta). Det är också vanligt att det finns ansvariga för att genomföra beslutade kontrollåtgärder (50 myndigheter svarar Ja, alltid och 13 myndigheter svarar Ja, ofta). På frågan om myndigheterna har bestämt en tidpunkt för när beslutade kontrollåtgärder ska vara genomförda var det drygt fyra femtedelar som svarade ja.³⁹

Även i myndigheternas avslutande kommentarer om kontrollåtgärder är det i vår enkät stor spridning mellan olika myndigheter, något som gör det svårt att se några tydliga mönster. En sak som kan noteras är dock att verksamhetsplanen ofta lyfts fram som ett sätt att samla kontrollåtgärderna. Det kan i sin tur höra samman med det integrerade arbetssätt som många myndigheter tillämpar.

Av enkätkommentarerna framgår också att arbetet med kontrollåtgärder hanteras på lite olika sätt – antingen drivs arbetet i projekt eller så sker arbetet mer i linjen. Följande två citat från vår enkät illustrerar detta:

De flesta kontrollåtgärder drivs som projekt i syfte att förbättra olika saker i verksamheten eller för att komma tillrätta med problem. På så vis erhålls kontrollerad styrning av dessa åtgärder, med utpekad ansvarig samt start- och slutdatum. Några av kontrollåtgärderna är dock av löpande karaktär. I dessa fall ligger ansvaret för genomförandet och uppföljningen på avdelnings- eller enhetschef.

Merparten av kontrollåtgärderna ingår i verksamhetsplanen och har samma tidsperspektiv (1 år) som uppdragen i denna. Vid

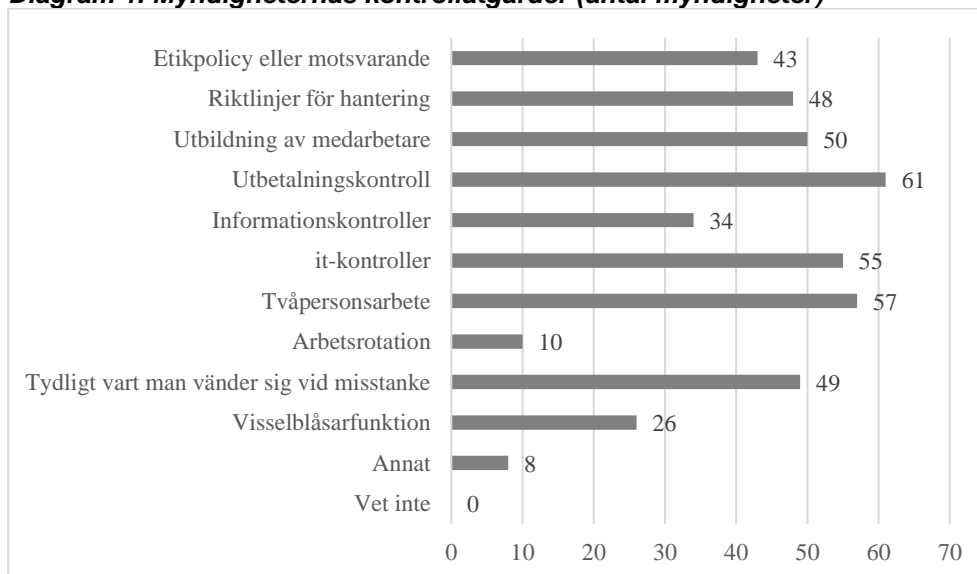
³⁹ ESV:s enkät, fråga 2a–2d.

uppföljningen följer vi upp effekten av åtgärderna och reviderar vid behov.

4.5.3 Vidtagna åtgärder mot oegentligheter

I enkäten fick myndigheterna, utifrån en lista med kontrollåtgärder för att motverka oegentligheter, ange vilka åtgärder deras myndighet beslutat att använda. Svaren framgår av diagram 1.

Diagram 1. Myndigheternas kontrollåtgärder (antal myndigheter)



Källa: ESV:s enkät, fråga 5b. De 68 myndigheter som svarade kunde ange flera svar.

Nio av tio myndigheter har svarat att de har utbetalningskontroller. Av myndigheterna använder sig drygt fyra femtedelar av tvåpersonsarbete och lika stor andel av it-kontroller. Drygt två tredjedelar uppger att man tillhandahåller utbildning av medarbetare och att det är tydligt vart medarbetarna ska vända sig vid misstanke om oegentligheter.

Drygt två tredjedelar av myndigheterna har riktlinjer för hur misstänkta oegentligheter ska hanteras och knappt två tredjedelar har en etikpolicy eller motsvarande.

Hälften av myndigheterna uppger att man använder sig av informationskontroller, det vill säga kontroller som syftar till att säkerställa att myndighetens information är korrekt. Det låga utfallet kan, av kommentarerna som lämnats till frågan, förklaras av osäkerhet om vad som innefattas i begreppet.

Visselblåsarfunktion finns hos 26 myndigheter. En visselblåsarfunktion kan hanteras helt internt inom myndigheten eller fungera så att en extern part tar emot

anmälningarna. Frågan är inte ställd så att man kan utläsa om funktionen har en extern mottagare av anmälningarna eller om den sköts internt inom myndigheten. Flera av de tio myndigheter vi intervjuat har en visselblåsarfunktion eller är på väg att skaffa en sådan. När ESV ställde frågan om visselblåsarfunktioner i Hermesenkäten⁴⁰ för 2014 var det tretton internrevisionsmyndigheter som uppgav att man hade en sådan funktion.⁴¹ Vi kan här se indikationer på att fler internrevisionsmyndigheter skaffar en visselblåsarfunktion.

Av svaren att döma är det ovanligt att myndigheterna tillämpar arbetsrotation. Tio myndigheter har svarat att man gör det.

Under Annat har åtta myndigheter bland annat angivit att de går igenom de anställdas bisysslor, genomför egenutvärdering av chefer och nyckelpersoner, har genomfört fördjupad riskanalys avseende korruption och att man har regelbundna interna dialoger med ledningen.

En jämförelse med Riksrevisionens rapport⁴² indikerar att utfallet i ESV:s enkät är jämförbart med eller något bättre än resultatet från 2012.

Även om inte alla de tio myndigheter ESV intervjuat anser att riskanalysen enligt förordningen fungerar väl när det gäller att uppmärksamma oegentlighetsrisker betyder det inte att myndigheterna inte arbetar med att motverka sådana risker. Exempel på aktiviteter inom områden som nämnts i intervjuerna är att ta fram riktlinjer, värdegrundsarbete, urvalsanalyser för riskbaserade kontroller, systembaserade kontroller, behörighetssystem, visselblåsarfunktioner, utbildningar för chefer och medarbetare samt utrednings- och tillsynsfunktioner. Flera av myndigheterna har även genomfört särskilda förbättringsåtgärder inom upphandlingsområdet t.ex. genom att centralisera myndighetens upphandlingsverksamhet.

Våra intervjuer visar också att de flesta intervjuade tyckt att det är tydligt hur man ska agera inom myndigheten om en oegentlighet upptäcks. Några har här hänvisat till myndighetens visselblåsarfunktion och till personalansvarsnämnden.

Sammantaget indikerar vårt material att internrevisionsmyndigheternas arbete med kontrollåtgärder riktade mot oegentlighetsrisker har ökat något. Det som intervjuerna med de tio myndigheterna indikerar är att myndigheterna i första hand arbetar med att uppdatera sina policydokument, utbilda sin personal om oegentligheter och den statliga värdegrunden samt att tydliggöra hur man ska agera vid misstanke om

⁴⁰ Enkäten som ESV skickar ut till internrevisionsmyndigheterna och som utgör en grund för ESV:s årliga redovisning över den statliga internrevisionen.

⁴¹ ESV 2015:23, *Redovisning av den statliga internrevisionen 2015*, Stockholm, avsnitt 4.2.

⁴² Riksrevisionen, RiR 2013:2, *Statliga myndigheters skydd mot korruption*, Stockholm, s. 76.

oegentligheter. Det verkar också vara flera av internrevisionsmyndigheterna som skaffar visselblåsarfunktioner.

4.6 Tillämpning av bestämmelserna om uppföljning (5 §)

Uppföljningen av kontrollåtgärderna är underlag för att bedöma om vidtagna åtgärder fungerar. Med uppföljning kan myndigheten fånga upp avvikelser. Uppföljningen ska även göras av om riskerna är aktuella. Det gör myndigheten genom att följa de omständigheter utanför myndigheten som är av betydelse för verksamheten och förändringar i verksamheten.

4.6.1 Uppföljning av om åtgärder vidtas

Vår enkät visar att myndigheterna följer upp om åtgärderna vidtas, men att det inte alltid sker. 36 myndigheter gör det alltid och 28 myndigheter gör det ofta (se tabell 4).

Tabell 4. Uppföljning av om åtgärder blir införda

Myndighetens svar	Antal
Nej, aldrig	0
Ja, men sällan	1
Ja, ibland	3
Ja, ofta	28
Ja, alltid	36
Vet inte	0
Total	68

Källa: ESV:s enkät, fråga 3a.

Myndigheterna lämnar flera kommentarer i enkäten om tillämpningen av bestämmelserna om uppföljning. Formerna för uppföljning varierar från uppföljning i samband med årsredovisningen till att vara en del i uppföljningen av verksamheten. Vi kan i kommentarerna se exempel på att uppföljning görs för att bedöma myndighetens ledningssystem och där ingår riskhantering. Risker och åtgärder beskrivs som en del av den ordinarie verksamhetsuppföljningen som kan variera i periodicitet. Det redovisas att strategiska risker följs upp men att det kan vara svårt för myndigheten att bedöma enskilda åtgärders effekt. Kommentarer visar också att processen granskas med internrevision men också av controllerfunktioner och processägare. Uppföljning sker även i verksamhetsplaneringen och i arbetet med årsredovisningen. Av kommentarerna framgår det också att det kan vara svårt att visa på samband mellan åtgärd och resultat, det vill säga att det blir färre fel.

4.6.2 Bedömning av om vidtagna åtgärder fungerar

Knappt två tredjedelar av myndigheterna bedömer alltid eller ofta om vidtagna kontrollåtgärder fungerar som det är tänkt, se tabell 5.

Tabell 5. Bedömning av om vidtagna åtgärder fungerar

Myndighetens svar	Antal
Nej, aldrig	2
Ja, sällan	2
Ja, ibland	20
Ja, ofta	33
Ja, alltid	11
Vet inte	0
Totalt	68

Källa: ESV:s enkät, fråga 3b.

Av kommentarerna till svaren i enkäten kan vi se att myndigheterna använder självutvärdering och interna enkäter. Cheferna lämnar ofta även ett intygande till myndighetsledningen. Det görs i arbetet med att ta fram underlag för myndighetsledningens försäkran (se avsnitt 4.3.4).

4.7 Tillämpning av bestämmelserna om dokumentation (6 §)

Dokumentationen av processen omfattar enligt förordningen

- de (väsentliga) risker som kan påverka myndighetsledningens bedömning om riskerna inte hanteras
- de (nödvändiga) åtgärder som vidtas för att riskerna ska bli accepterade i verksamheten
- den uppföljning som visar på avvikelser från att åtgärderna fungerar på avsett vis
- den bedömning som avser om myndigheten har en (för myndighetsledningen) betryggande intern styrning och kontroll.

Myndigheterna lämnar flera kommentarer i enkäten om sin tillämpning av bestämmelserna om dokumentation. Kommentarererna visar på allt från enkla till komplexa former för hur myndigheten upprättar dokumentation. Kommentarererna visar också att ansvaret för att upprätta dokumentation kan följa ansvaret för verksamheten inom myndigheten. Myndigheterna använder systemstöd som gör det möjligt att dokumentera och söka information.

4.7.1 Dokumentation av riskanalys

Myndigheten ska dokumentera de risker som, om de inte är eller blir hanterade, påverkar myndighetsledningens ansvar för verksamheten inför regeringen. Utanför dokumentationskravet faller löpande förbättring och vardagsrationalisering som av andra skäl inte ska bli föremål för återrapportering till myndighetsledningen. Myndigheternas dokumentation av riskanalysen redovisas i tabell 6.

Tabell 6. Dokumentation av riskanalysen

Myndighetens svar	Antal
Nej, aldrig	0
Ja, men sällan	0
Ja, ibland	1
Ja, ofta	4
Ja, alltid	63
Vet inte	0
Total	68

Källa: ESV:s enkät, fråga 4a.

Av tabellen framkommer att 67 myndigheter alltid eller ofta dokumenterar riskanalysen.

Kommentarerna från myndigheterna visar på variationer i dokumentationen från dokumentation begränsad till hanteringen av de väsentligaste riskerna till mer komplex dokumentation som täcker alla risker. Kommentarna visar också att det är möjligt att rationalisera arbetet med att dokumentera risker. Det går exempelvis att hänvisa till den dokumentation av risker som är gjord enligt andra författningar (se avsnitt 3.2.2).

4.7.2 Dokumentation av kontrollåtgärder

Dokumentationen av kontrollåtgärder ska visa vilka kontrollåtgärder som införts och när de kommit på plats. Förordningen ställer däremot inte krav på att myndigheten ska dokumentera varje gång åtgärden utförs inom verksamheten, utan bara när den införs, följs upp och bedöms.

Tabell 7. Dokumentation av kontrollåtgärderna

Myndighetens svar	Antal
Nej, aldrig	0
Ja, men sällan	0
Ja, ibland	3
Ja, ofta	16
Ja, alltid	49
Vet inte	0
Total	68

Källa: ESV:s enkät, fråga 4b.

Enkätmaterialen visar att 65 myndigheter alltid eller ofta dokumenterar sina kontrollåtgärder, se tabell 7.

4.7.3 Dokumentation av uppföljning

Dokumentationen av uppföljning kan begränsas till avvikelser. Det följer av att utgångspunkten är att riskanalysen är aktuell och åtgärderna fungerar. Av tabell 8 framgår hur myndigheterna dokumenterar uppföljningen.

Tabell 8. Dokumentation av uppföljningen av kontrollåtgärder

Myndighetens svar	Antal
Nej, aldrig	0
Ja, men sällan	1
Ja, ibland	11
Ja, ofta	21
Ja, alltid	35
Vet inte	0
Total	68

Källa: ESV:s enkät, fråga 4c.

56 myndigheter har svarat att de alltid eller ofta dokumenterar att de följer upp vidtagna åtgärder.

Kommentarerna visar även här på hur myndigheterna rationaliserar arbetet. Det gäller till exempel när myndigheten hänvisar till underlagen för bedömningen i årsredovisningen och till extern- och internrevisionens rapportering av myndighetens förvaltning och den interna styrningen och kontrollen.

4.7.4 Dokumentation av bedömningen av intern styrning och kontroll

Myndighetsledningen bedömer i årsredovisningen om den interna styrningen och kontrollen är betryggande. Bedömningen ska dokumenteras.

Tabell 9. Dokumentation av bedömningen

Myndighetens svar	Antal
Nej	0
Ja	67
Vet inte	1
Total	68

Källa: ESV:s enkät, fråga 4d.

Av tabell 9 framgår att i princip alla myndigheter har svarat att man inför ledningens intygande i årsredovisningen dokumenterar sina bedömningar av den interna styrningen och kontrollen.

5 Hur ser myndigheterna på nyttan med förordningen?

Kapitlet handlar om nyttan med förordningen i förhållande till kostnaden, hur kostnaderna skulle påverkas om förordningen skulle tas bort och vilka faktorer som kan påverka myndigheters syn på nyttan.

5.1 Få myndigheter kan kvantifiera kostnader

Kostnaderna för riskhanteringen är svåra att skatta, särskilt på totalnivå, för den enskilda myndigheten. Vi har i enkäten frågat internrevisionsmyndigheterna om de kan uppskatta kostnaderna för arbetet med förordningen om intern styrning och kontroll. Det är en mindre grupp myndigheter (nio stycken) som har kunnat uppskatta kostnaden för arbetet för hela myndigheten. Fler myndigheter (28 stycken) har kunnat uppskatta kostnaden för stabsstödet som stödjer genomförandet. Av de nio myndigheter som kvantifierat kostnaden för hela myndigheten ligger sex myndigheters kostnader lägre än 1 miljon kronor och tre myndigheter befinner sig i intervallet mellan 1 och 3 miljoner kronor. Av de 28 myndigheter som bedömt kostnaden för stabsstödet bedömer 23 myndigheter kostnaderna för stabstödet som lägre än 1 miljon kronor medan fem myndigheter uppger att kostnaden är mellan 1 och 1,85 miljoner kronor.⁴³

56 myndigheter (av 65 som svarat) har i enkäten uppgett att det inte är möjligt för dem att kvantifiera den totala kostnaden för hanteringen av förordningen om intern styrning och kontroll. Enligt kommentarerna beror det främst på ett integrerat arbetssätt, men även på till exempel avsaknad av eller brister i tidredovisningen.

Myndigheterna ska även enligt myndighetsförordningen ha en betryggande intern styrning och kontroll. Det kan också bidra till att det är svårt att uppskatta vilka kostnader som enbart beror på kraven enligt förordningen om intern styrning och kontroll.

⁴³ ESV:s enkät, fråga 6a och 6b.

5.1.1 Hur skulle kostnaderna påverkas om förordningen togs bort?

Avsaknaden av intern styrning och kontroll kan medföra stora kostnader för en myndighet när något händer. En myndighets arbete med intern styrning och kontroll innebär således både en kostnad för myndighetens riskhantering och en utebliven kostnad för de risker som riskhanteringen förhindrar. Vi har därför i enkäten ställt frågan till myndigheterna om hur de tror att den egna myndighetens kostnader skulle påverkas om kravet på riskhantering enligt förordningen togs bort.

Tabell 10. Hur skulle kostnaderna påverkas om riskhanteringen enligt förordningen togs bort?

Myndighetens svar	Antal
Kostnaderna skulle öka i viss utsträckning	3
Kostnaderna skulle vara oförändrade	32
Kostnaderna skulle minska i viss utsträckning	19
Kostnaderna skulle minska i stor utsträckning	3
Vet inte	8
Antal myndigheter	65

Källa: ESV:s enkät, fråga 6f.

Som framgår av tabell 10 bedömer knappt hälften av myndigheterna (32 stycken) att deras kostnader skulle vara oförändrade om förordningen togs bort. En tredjedel av myndigheterna (22 stycken) bedömer att kostnaderna skulle minska i viss eller stor utsträckning. Tre myndigheter gör i stället bedömningen att kostnaderna skulle öka i viss utsträckning.

I våra intervjuer med myndigheter har det i några fall framförts att man inte tror att deras myndighet skulle förändra sitt arbete med intern styrning och kontroll på kort sikt om förordningen togs bort, men att det på längre sikt skulle bli svårare att motivera de insatser som sker i dag utan förordningen.

Andra kommentarer visar på några av de kostnader som vissa av myndigheterna anser att förordningen medför och som skulle minska om förordningens krav på riskhantering togs bort. Bland annat är det minskad administration och frigjord tid hos chefer som antas frigöra resurser. En kommentar lyfter också fram kostnaderna i samband med Riksrevisionens granskning av den interna styrningen och kontrollen.

5.2 Bedömd nytta

I detta avsnitt redogör vi för vilken nytta myndigheterna har av förordningen om intern styrning och kontroll och hur myndigheterna bedömer nyttan i relation till kostnaden. ESV redogör också för våra analyser av vilka faktorer som kan inverka på myndighetens bedömning.

5.2.1 Nyttan av riskhanteringen

Det varierar vilken nytta som myndigheterna anger att de har av förordningen om intern styrning och kontroll när det gäller att uppfylla myndighetsförordningens krav på en betryggande intern styrning och kontroll.⁴⁴ 27 myndigheter har i vår enkät svarat att de har stor eller mycket stor nytta av förordningen, 27 myndigheter anser sig ha viss nytta och elva myndigheter anser sig ha liten nytta. Ingen myndighet har svarat Ingen nytta alls.⁴⁵

De öppna kommentarerna i enkäten handlar mycket om den nytta som vissa av myndigheterna ser med förordningen om intern styrning och kontroll. Som nytta anges till exempel att förordningen är bra att ”ha i ryggen” i myndigheternas arbete med risker, och att förordningen har en särskild funktion när myndigheter ska bygga upp en riskhantering. Någon myndighet framför också att förordningen fungerar som ett paraply för all riskhantering på myndigheten, medan en annan myndighet menar att förordningen har medfört en mer rationell hantering av riskerna.

I de intervjuer vi har genomfört framträder en bild av att myndigheternas upplevelser av nyttan verkar bero på hur väl man har lyckats verksamhetsanpassa regelverket utifrån myndighetens behov. Det är något som kan ta tid. I vårt urval finns det exempel på myndigheter som har tillämpat förordningen under flera år men som först nu känner att man är på rätt väg. Av myndighetsbesöken har vi också fått ett tydligt intryck av att myndigheterna inspireras och lär av varandra. När en myndighet har hittat ett arbetssätt man tycker fungerar väl brukar det spridas till andra myndigheter.

5.2.2 Nyttan i relation till kostnaden

Utifrån svaren på vår enkät har vi sökt finna grupperingar av myndigheter som gör en liknande bedömning av nytta i relation till kostnaden vid tillämpningen av förordningen.⁴⁶

Tabell 11. Nyttan med myndighetens arbete med intern styrning och kontroll

Myndighetens svar	antal
Nyttan överstiger kostnaden	20
Nyttan motsvarar kostnaden	17
Nyttan understiger kostnaden	16
Vet inte	12
Antal myndigheter	65

Källa: ESV:s enkät, fråga 6c.

⁴⁴ 4 § 4p. myndighetsförordning (2007:515).

⁴⁵ ESV:s enkät, fråga 6c.

⁴⁶ En myndighet har inte lämnat något svar på någon enkätfråga och har därför sorterats bort och ytterligare tre myndigheter har inte redovisat svar på dessa frågeställningar. Redovisningen i tabell 11 bygger därför på svaren från 65 myndigheter.

Ett sätt att tolka svaren är att drygt hälften av myndigheterna (37 myndigheter) anser att nyttan med riskhanteringen enligt förordningen motsvarar eller överstiger kostnaderna för arbetet. Ungefär en fjärdedel av myndigheterna (16 stycken) anser däremot att kostnaderna är större än nyttan. I sammanhanget bör man dock observera att ungefär en femtedel av myndigheterna (tolv stycken) inte kan bedöma relationen mellan nytta och kostnader.

I våra analyser av nyttan med förordningen har vi grupperat myndigheter för att se om dessa grupperingar bedömer nyttan på olika sätt. Analyserna har gjorts utifrån ledningsform och typ av verksamhet. Eftersom grupperingarna som analyserna utgår från är relativt små, har vi valt att tolka resultaten som indikationer på förklaringar, och inte som fastslagna samband.

Internrevisionsmyndigheterna är alla antingen styrelse- eller enrådighetsmyndigheter. Det är svårt att dra någon säker slutsats om *ledningsformen* påverkar bedömningen av nytta, men det finns en viss indikation på att styrelsemyndigheter i större utsträckning bedömer att nyttan överstiger kostnaden vid tillämpningen av förordningen.

Vi har också grupperat myndigheterna i materialet utifrån tre olika *verksamhetstyper*: lärosäten, länsstyrelser och myndigheter som har ett uppdrag kopplat till infrastruktur. Vi har i analysen också haft med gruppen övriga myndigheter. I gruppen lärosäten framgår att fler bedömer att kostnaden överstiger nyttan. En möjlig förklaring kan vara den större "autonomi" som traditionellt finns i verksamheten på lärosäten i jämförelse med andra myndigheter i förvaltningen.

Det är ingen länsstyrelse som bedömer att nyttan överstiger kostnaden. Däremot är andelen länsstyrelser som bedömer att nyttan motsvarar kostnaden något högre än för myndigheterna samlat. Detsamma gäller för bedömningen att nyttan understiger kostnaden. En möjlig orsak till denna differens kan vara att länsstyrelserna har en bred verksamhet med många olika uppgifter.

Gruppen infrastrukturmyndigheter skiljer ut sig genom att en större andel av dessa myndigheter bedömer att nyttan överstiger kostnaden och att en mindre andel bedömer att nyttan understiger kostnaden. En förklaring till detta kan vara att dessa myndigheter i större omfattning än andra har ett väl utvecklat riskarbete inom ramen för den verksamhet som bedrivs, och att det riskarbetet kan återanvändas i arbetet med förordningen om intern styrning och kontroll.

Vi har även jämfört om myndigheternas uppfattning om nyttan i förhållande till kostnaden påverkas av om myndigheten kan *bedöma kostnaden*. Som framgått ovan är det en mindre grupp myndigheter, nio stycken, som har kunnat uppskatta de totala

kostnaderna för myndighetens arbete med intern styrning och kontroll. Flera myndigheter (28 stycken) kan kvantifiera en delkostnad, nämligen kostnaden för stabsstödet. För de myndigheter som kan bedöma hela kostnaden kan vi notera att det är en större andel i den gruppen som anger att nyttan inte motsvarar kostnaden jämfört med gruppen som helhet. När det gäller de 19 myndigheter som enbart kunnat uppskatta kostnaden för stabsstödet är det fler än i den totala populationen som menar att nyttan överstiger eller motsvarar kostnaden. Här är det svårt att dra några direkta slutsatser om orsaken till detta.

Vi har också analyserat andra möjliga faktorer som kan påverka bedömningen av nytta. I dessa analyser har vi endast noterat mindre skillnader, och det har inte varit möjligt att dra några tydliga slutsatser av dessa indelningar. Det handlar om

- storlek på myndighet (antal årsarbetare och verksamhetskostnad)
- komplex verksamhet eller organisation
- integrerad process (integrationen av processen för intern styrning och kontroll med andra styrprocesser)
- hantering av EU-medel
- utgiftsområde.

6 Myndigheternas önskemål om förändringar

I föregående kapitel har vi bland annat redogjort för den nytta som myndigheterna anser sig ha av att arbeta i enlighet med förordningen om intern styrning och kontroll. I detta kapitel redogör vi för myndigheternas önskemål om utveckling av regelverket och stödet i arbetet med intern styrning och kontroll.

6.1 Behålla eller ändra förordningen?

Som framgått av kapitel 5 anger 27 myndigheter att de har stor eller mycket stor nytta av förordningen om intern styrning och kontroll för att säkerställa att myndigheten har en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt. Lika många myndigheter (27 stycken) anser sig ha viss nytta.⁴⁷ Vi kan således konstatera att en majoritet av myndigheterna (54 av 69 myndigheter) tillmäter förordningen mycket stor, stor eller viss nytta.

Vi har även ställt frågan om myndigheterna ser ett behov av att förändra förordningen om intern styrning och kontroll i enkäten, något som redovisas i tabell 12 nedan.

Tabell 12. Behov av att förändra förordningen om intern styrning och kontroll

	Antal myndigheter
Finns behov av att förändra förordningen	30
Finns inte behov av att förändra förordningen	24
Vet inte	11
Total	65

Källa: ESV:s enkät, fråga 7a.

Vårt enkätmaterial visar att en stor del av de berörda myndigheterna (24 stycken) är nöjda med dagens utformning av förordningen och anser inte att det finns behov av att ändra förordningen. Det motsvarar en dryg tredjedel av de myndigheter som svarat på frågan. Samtidigt är det en något större grupp, 30 myndigheter, som ser behov av att förändra förordningen. Gruppen som anser att det finns behov av förändringar motsvarar nästan hälften av myndigheterna.

6.1.1 Ett fåtal myndigheter vill ta bort förordningen

De 30 myndigheter som svarat att de ser behov av förändringar i förordningen har också fått ange vilken typ av förändringar som de önskar. Även om det är vanskligt att i efterhand kvantifiera fritextsvar kan vi notera att det är sex myndigheter som i sina kommentarer anger att man önskar att förordningen om intern styrning och

⁴⁷ ESV:s enkät, fråga 6c. 11 myndigheter ansåg sig ha liten nytta. Totalt antal svar på frågan: 65 myndigheter.

kontroll tas bort. Därtill finns det ett par mer ospecifika och negativa kommentarer om förordningen, vilket kan tolkas som ett ifrågasättande av förordningen.⁴⁸ Sammantaget gör vi emellertid bedömningen att myndigheternas kommentarer snarare pekar mot att man önskar en förändring av förordningen, än att den tas bort.

6.1.2 Konsekvenser för myndigheterna om förordningen togs bort

Våra enkätsvar visar också på en uppdelning mellan myndigheterna vad gäller svaren på frågan om det skulle bli några skillnader i myndigheternas arbete med intern styrning och kontroll om förordningen togs bort. Ungefär hälften av myndigheterna, 33 stycken, anger i sina enkätsvar att arbetet skulle ändras om förordningen om intern styrning och kontroll togs bort. 24 myndigheter anger däremot att det inte skulle bli några skillnader.⁴⁹ Motsvarande mönster framkommer i våra intervjuer med de tio myndigheterna.

De myndigheter som anger att det skulle bli skillnader i arbetet med intern styrning och kontroll har i fritextsvar fått ange hur arbetet skulle ändras. De mest frekventa svaren visar att arbetet med intern styrning och kontroll bedöms få mindre fokus på form och skulle bli mindre byråkratiskt om förordningen togs bort. Myndigheterna anger också att arbetet skulle bedrivas i mindre omfattning. Även minskat fokus på risker anges, men också att arbetet skulle kunna bli mer integrerat. Bland svaren framkommer också något som kan tolkas som negativa förändringar i arbetet, som sämre ordning och reda i arbetet med intern styrning och kontroll, och att det kan bli svårare att motivera ett arbete i samma omfattning som i dag, särskilt på längre sikt. Även risken att ett borttagande av förordningen skulle ge ett negativt signalvärde har förts fram.

Enkätsvaren speglar de konsekvenser som även våra intervjuade myndigheter har fört fram. I våra diskussioner har myndigheterna bland annat berättat att arbetet med intern styrning och kontroll troligen inte skulle påverkas på kort sikt, om förordningen togs bort. Däremot skulle arbetet kunna påverkas på längre sikt, särskilt i situationer där myndigheten har andra uppgifter och uppdrag som måste prioriteras. Möjligheten att lyfta frågor som rör den interna styrningen och kontrollen, antingen till myndighetsledningen eller i organisationen, bedöms också minska om inte förordningen fortsatt finns kvar. Av vårt intervjumaterial framgår också en farhåga för att *andra* myndigheter snarare än *den egna* skulle prioritera ned frågor om intern styrning och kontroll om förordningen tas bort.

⁴⁸ ESV:s enkät, fritextsvar till fråga 7a.

⁴⁹ ESV:s enkät, fråga 7b. 65 myndigheter har besvarat frågan. Åtta myndigheter svarar att de inte vet.

6.2 Vilka ändringar i förordningen önskar sig myndigheterna?

Som vi redogjort för ovan i tabell 12 är det en stor grupp myndigheter (30 stycken) som önskar se förändringar i förordningen. De vill då se förändringar av typen som kan beskrivas som justeringar av dagens bestämmelser snarare än att förordningen i sin helhet tas bort. Av de fritextsvar⁵⁰ som myndigheterna lämnat i vår enkät ser man att vissa typer av ändringar är återkommande i flera myndigheters svar:

- Förordningen är otydlig och kan förtydligas. Förordningens begrepp, som riskanalys och kontrollåtgärder ses av vissa myndigheter som begränsande eller svåra att förstå.
- Fler COSO-komponenter om intern kontroll bör tas in, till exempel intern miljö, att sätta mål samt information och kommunikation.
- Minskade formaliakrav, minskad detaljstyrning och ökad frihetsgrad önskas.
- Förordningen har ett för tungt fokus på analys av (negativa) risker.
- Förordningen bör kopplas mer till myndigheternas uppdrag.
- Förordningens krav på dokumentation tolkas av vissa myndigheter som krav på en särskild dokumentation som förhindrar att arbetet med intern styrning och kontroll integreras i den övriga verksamhetsstyrningen.
- Några myndigheter framför också att det bör förtydligas vilken funktion riskhanteringen ska fylla i relation till andra prognoser och omvärldsanalyser som vissa myndigheter ska lämna.
- I myndigheternas svar finns önskemål om samordning mellan förordningen om intern styrning och kontroll och andra förordningar som också handlar om riskanalyser.

De myndigheter som tvärtom anger att de är nöjda med dagens förordning uppskattar att den är kort och möjliggör verksamhetsanpassning samt att den fungerar som en checklista över moment som ses som självklara i den interna styrningen. Dessa myndigheter menar också att en förklaring till varför andra myndigheter upplever arbetet utifrån förordningen som betungande beror på att de tolkar och därmed tillämpar förordningen på ett sådant sätt som är onödigt komplext.

6.2.1 Myndigheterna önskar ett samlat grepp om riskanalys

Vid intervjuerna ute på myndigheterna har det i ett par fall framförts att man använder förordningen som ett ramverk där man integrerar andra förordningar som handlar om riskanalyser.

ESV har tidigare verkat för samarbete med andra myndigheter som meddelar föreskrifter eller ger stöd till andra myndigheter när det gäller att hantera risker i

⁵⁰ ESV:s enkät, fritextsvar till fråga 7a.

verksamheten utifrån olika förordningar. Det har dock inte resulterat i någon samordning av våra och andra myndigheters insatser.

ESV har i vårt stöd ansett att om en myndighet har gjort en riskanalys enligt en annan författning än förordningen om intern styrning och kontroll, är den riskanalysen också en riskanalys enligt förordningen om intern styrning och kontroll. Den behöver därmed inte göras om utan kan användas inom arbetet med intern styrning och kontroll. En och samma risk identifierad utifrån olika författningar kan inte heller samtidigt både vara accepterad och inte accepterad av myndigheten.

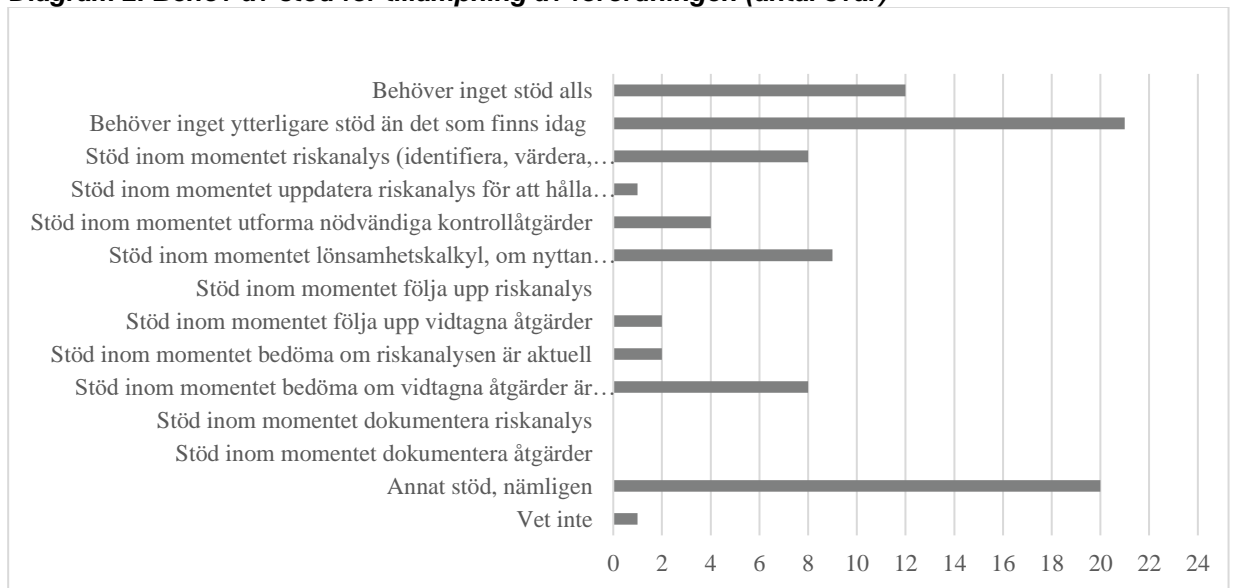
6.3 Vilket stöd önskar myndigheterna?

I ESV:s roll ligger bland annat att ge stöd i myndigheternas arbete med intern styrning och kontroll. Variationen i myndigheternas önskemål och behov syns även i det stöd som man behöver för att tillämpa förordningen om intern styrning och kontroll. Tolv myndigheter anger att man inte behöver något stöd och 21 myndigheter behöver inget ytterligare stöd än det som finns i dag. Tillsammans är det alltså 33 myndigheter, det vill säga knappt hälften av de som ska tillämpa förordningen, som inte behöver något stöd eller något annat än befintligt stöd.⁵¹

6.3.1 Stor spridning i det stöd som myndigheter efterfrågar ...

Även bland de myndigheter som anger ett behov av stöd för att tillämpa förordningen finns det en spridning i vilket stöd man behöver. Av diagram 2 nedan framgår att de alternativ som flest myndigheter anger handlar om stöd inom momentet riskanalys, lönsamhetskalkyler för kontrollåtgärderna och stöd för att bedöma om vidtagna åtgärder är ändamålsenliga. Samtidigt är det endast ungefär nio myndigheter som anger dessa alternativ, något som indikerar att det inte är främst detta stöd som myndigheterna efterfrågar.

⁵¹ ESV:s enkät, fråga 7c.

Diagram 2. Behov av stöd för tillämpning av förordningen (antal svar)

Källa: ESV:s enkät fråga 7c. Myndigheterna har kunnat lämna flera svarsalternativ.

Den stora spridningen i myndigheternas önskemål om stöd indikerar att det skulle krävas stödåtgärder från ESV på många olika områden för att möta myndigheternas skiftande behov. Ett alternativ skulle kunna vara att successivt möta olika behov.

6.3.2 ... samtidigt som erfarenhetsutbyte och nätverk efterfrågas ofta

Av diagram 2 framgår också att det är svarsalternativet Annat stöd som samlar flest svar (20 myndigheter anger detta svarsalternativ). Myndigheternas öppna svar i denna fråga visar vilket stöd några av myndigheterna vill se. Även i denna del är det en spridning i den typ av stöd som myndigheterna önskar men olika former av erfarenhetsutbyte och nätverk anges mest frekvent. Av svaren framkommer också önskemål om stöd i hur arbetet med riskhantering kan integreras, stöd i hur det kan anpassas till den enskilda myndigheten samt önskemål om stöd och utbildning till ledning och styrelse i frågor som rör intern styrning och kontroll.⁵² Vi kan därmed notera att åtminstone en del av myndigheterna önskar ett väldigt operativt stöd som utgår från den egna myndigheten och som ger stöd i hur arbetet med intern styrning och kontroll kan bedrivas på ett effektivt sätt.

Efterfrågan på nätverk framkommer också i myndigheternas svar på hur man önskar att ESV:s stöd utformas. Mest frekvent är önskemålet att stöd ska ges genom att ESV anordnar nätverk och mötesplatser (27 myndigheter) och att stödet ges genom utbildningar och seminarier om förordningen (24 myndigheter). Det finns även

⁵² ESV:s enkät, fråga 7c.

önskemål om mer utförliga handledningar om förordningen (metoder och riktlinjer), något som 17 myndigheter framför.⁵³

Myndigheternas önskemål illustreras också av följande citat från vår enkät:

Vi har kommit långt i arbetet med riskhantering och därför är behovet av stöd mest i form av nätverk, seminarier där goda exempel lyfts och exempel på problem diskuteras. Men ESV bör erbjuda stöd som täcker in behoven hos alla oavsett hur långt man kommit i arbetet med riskhantering. Så allmänt önskemål är att ESV har handledningar, utbildningar, möjlighet till stöd för den egna myndigheten osv.

Saknar idag forum för erfarenhetsutbyte mellan myndigheterna. Det är önskvärt att ESV anordnar årliga seminarier om intern styrning och kontroll. Nu finns huvudsakligen endast kommersiellt drivna sammankomster ...

Det nätverk som finns för nyttorealisering upplever vi som väldigt användbart även som omogen organisation. För riskhantering skulle samma modell där myndigheter delar kunskap med varandra kunna vara väldigt hjälpsam i utvecklingen.

Även i våra myndighetsintervjuer och vårt seminarium är det önskemålet om och behovet av nätverk och erfarenhetsutbyte som framträder tydligast. En reflektion är att det handlar om möjlighet att diskutera frågor om intern styrning och kontroll i olika sammanhang.

Myndigheterna har gett uttryck för att ESV ska ta en mer aktiv roll är när det gäller att skapa förutsättningar för myndigheterna att utbyta erfarenheter med varandra. Det skulle kunna ske genom att ESV till exempel administrerar ett nätverk för intern styrning och kontroll. Det bör här poängteras att det redan i dag finns nätverk mellan myndigheter där de utbyter erfarenheter om intern styrning och kontroll. Alla myndigheter ingår dock inte i sådana nätverk.

6.3.3 I vilken omfattning används befintligt stöd till myndigheterna?

Myndigheters kontakter med ESV där de efterfrågar stöd i arbetet med intern styrning och kontroll, har under de senaste åren varit i mindre omfattning jämfört med tiden närmast efter det att förordningen om intern styrning och kontroll trädde i kraft.

⁵³ ESV:s enkät, fråga 7d. 37 myndigheter har svarat på denna fråga.

En förklaring kan vara att de metoder och riktlinjer som ESV har utvecklat och presenterat används på avsett vis. Vi kan till exempel se att ESV:s information laddas ned (tabell 13).

Tabell 13. Nedladdningar från ESV:s webbsidor

Publicerade skrifter	2016	2015
Ansvar för intern styrning och kontroll	455	637
Att få rätt saker att hända	496	724
Att hantera verksamhetsrisker	483	548
Samarbete om risker i verksamheten	121	141
Oegentligheter och intern styrning och kontroll	730	-
Systematiserat sunt förnuft	551	690

Källa: Statistik om ESV:s webb.

Antalet nedladdningar visar att vår information används, om vi antar att vi med nedladdningar mäter något som talar för att informationen används. Det finns dock indikationer på att användningen minskat något mellan 2015 och 2016.

Ytterligare ett sätt att mäta om informationen används är sökningar på frågor och svar om intern styrning och kontroll på ESV:s webbplats (tabell 14).

Tabell 14. Sökningar efter rådgivning på webbsidor

Publicerade frågor och svar	2016	2015
Riskanalys 3 § förordning om intern styrning och kontroll	166	315
Kontrollåtgärder 4 § förordning om intern styrning och kontroll	18	76
Uppföljning 5 § förordning om intern styrning och kontroll	39	51
Bedömning 2 kap 8 § förordning om årsredovisning och budgetunderlag	145	335

Källa: Statistik om ESV:s webb.

Vi kan se att informationen används om vi antar att den som söker läser frågor och svar. Även här kan vi konstatera att användningen av informationen minskar.

ESV uppfattar att det sedan några år finns en god kompetens inom myndigheterna för att kunna upprätta och vidmakthålla processen för intern styrning och kontroll. ESV:s stöd kan av det skälet efterfrågas i mindre omfattning än tidigare.

Att myndigheterna ger ESV uppdrag mot avgift förekommer i mycket liten omfattning. En förklaring kan vara att intresseorganisationer och andra privata aktörer erbjuder stöd genom utbildningar och rådgivning om tillämpliga standarder. Då det finns en tjänst att köpa är det inte ett alternativ att ESV tillhandahåller stöd utan avgift på en fungerande marknad.

7 Regeringens behov av försäkrans

I ESV:s uppdrag ingår att iakttagelserna från vår kartläggning ska ställas mot regeringens behov av att försäkra sig om att ledningarna för de myndigheter som omfattas av förordningen om intern styrning och kontroll uppfyller kraven i 3 § myndighetsförordningen.⁵⁴ I detta kapitel belyser vi olika aspekter av regeringens behov och redogör för våra intervjuer med myndighetshandläggare på Regeringskansliet och företrädare för Riksrevisionen.

7.1 Regeringens behov av en reglerad intern styrning och kontroll

Regeringens behov av en reglerad intern styrning och kontroll framgår av de skäl som motiverade förordningens införande. I departementspromemorian *Intern styrning och kontroll i staten*, som föregick införandet av förordningen om intern styrning och kontroll, redogörs för motiven till en särskild reglering av intern styrning och kontroll vid vissa statliga myndigheter. Bland annat görs bedömningen att det ur ett samlat styrningsperspektiv är angeläget att förtydliga innebörden av och klargöra ansvaret för intern styrning och kontroll i staten.

Departementspromemorian lyfter fram att regeringen är ansvarig inför riksdagen för hur den styr riket. Därmed är det upp till regeringen att försäkra sig om att myndigheternas ledningar lever upp till sitt förvaltningsansvar, det vill säga bedriver en effektiv verksamhet, följer lagar, förordningar och andra regler, samt lämnar en tillförlitlig redovisning och rättvisande rapportering. Det är därför av betydelse för regeringen att myndigheternas interna styrning och kontroll fungerar väl.

En tydlig reglering innebär också att regeringen preciserar vad som menas med intern styrning och kontroll, och därmed tydliggör sina krav och förväntningar på myndigheternas ledningar. Om dessutom myndigheternas arbete inom detta område sker på ett enhetligt och systematiskt sätt, kan regeringen dra generella slutsatser om hur den interna styrningen och kontrollen i förvaltningen fungerar.

Ytterligare ett argument till att författningsreglera kraven på intern styrning och kontroll är att stärka internrevisionen och klargöra dess uppdrag och därmed bidra till ett förtydligande av professionen. Det innebär samtidigt att internrevisionen får en starkare plattform för sin granskning och en mer given roll i organisationen.⁵⁵

⁵⁴ Av 3 § myndighetsförordningen (2007:515) framgår att myndighetens ledning ansvarar inför regeringen för verksamheten och skall se till att den bedrivs effektivt och enligt gällande rätt och de förpliktelser som följer av Sveriges medlemskap i Europeiska unionen. I ansvaret ligger också att verksamheten redovisas på ett tillförlitligt och rättvisande sätt samt att myndigheten hushållar väl med statens medel.

⁵⁵ Ds 2006:15, *Intern styrning och kontroll i staten*, Stockholm, Finansdepartementet, kapitel 7.

7.1.1 Regeringens behov av försäkran för sitt ansvar inför riksdagen

Regeringens behov av försäkran följer av ansvaret inför riksdagen för hur regeringen styr riket.⁵⁶ Det handlar bland annat om att

- hög effektivitet ska eftersträvas och god hushållning ska iakttas i statens verksamhet⁵⁷
- årsredovisningen för staten ska ge en rättvisande bild av verksamheten, det ekonomiska resultatet och ställningen samt förvaltningen av statens tillgångar.⁵⁸

Effektivitet i staten kan definieras på olika sätt, till exempel som grad av måluppfyllelse, uppnådda effekter i relation till använda resurser eller som relationen mellan kostnad och kvalitet.⁵⁹ Med hushållning menas att handskas sparsamt (väl) med statens medel.

Myndigheternas arbete med intern styrning och kontroll ska vara betryggande för myndighetsledningens ansvar för verksamheten inför regeringen.

7.1.2 Försäkran om den interna styrningen och kontrollen

Regeringen får en försäkran från myndighetsledningarna med årsredovisningen. Vad försäkran ska omfatta framgår av förordningen om årsredovisning och budgetunderlag.

Årsredovisningen skall skrivas under av myndighetens ledning.

Underskriften innebär att ledningen intygar att årsredovisningen ger en rättvisande bild av verksamhetens resultat och av kostnader, intäkter och myndighetens ekonomiska ställning.

Ledningen vid de förvaltningsmyndigheter under regeringen som omfattas av förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll skall i anslutning till underskriften i årsredovisningen lämna en bedömning av huruvida den interna styrningen och kontrollen är betryggande.⁶⁰

Den försäkran som myndighetsledningen lämnar begränsar sig till att

- intyga att årsredovisningen ger en rättvisande bild av verksamhetens resultat och av kostnader, intäkter och myndighetens ekonomiska ställning

⁵⁶ 1 kap 6 § regeringsformen (1974:152).

⁵⁷ 1 kap 3 § budgetlag (2011:203).

⁵⁸ 5 § förordning (2011:231) om underlag för årsredovisning för staten.

⁵⁹ ESV 2016:59, *Effektivisering i statsförvaltningen*, Stockholm.

⁶⁰ 2 kap 8 § förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

- lämna en bedömning av om den interna styrningen och kontrollen är betryggande för att fullgöra kraven som ingår i ansvaret för verksamheten.

Myndighetsledningen lämnar således inte en försäkran som omfattar alla delar av vad som följer av ansvaret för verksamheten enligt myndighetsförordningens 3 §.

Myndighetsledningens intygande omfattar inte att verksamheten har bedrivits effektivt, med god hushållning och enligt gällande rätt.

7.2 Regeringens behov för nationellt intygande av EU-medel

Ett av regeringens behov för att försäkra sig om att myndighetsledningarna fullgör sitt ansvar för verksamheten hör samman med Sveriges nationella intygande till EU. Det är ett uttalande som regeringen tillhandahåller på grundval av myndigheternas räkenskaper, förvaltningsförklaring om EU-medel och myndigheternas bedömning av den interna styrningen och kontrollen i årsredovisningen.⁶¹

Med förvaltningsförklaringen från de myndigheter⁶² som förvaltar medel från EU med delat ansvar mellan medlemsstaten och EU bekräftar myndighetschefen att årsräkenskaperna är rättvisande, fullständiga och korrekta, att utgifterna använts för de ändamål som tänkts och att kontrollsystemen ger tillräckliga garantier för de underliggande transaktionernas laglighet och korrekthet.⁶³

Med förvaltningsförklaringen som grund lämnar regeringen bedömningen att räkenskaperna i allt väsentligt är rättvisande och nämner att det finns ett ramverk för att säkerställa en betryggande intern styrning och kontroll.⁶⁴ Förvaltningsförklaringen motsvarar till huvudsaklig del ansvaret för verksamheten i myndighetsförordningen förutom att den bedrivs effektivt.

7.3 Myndighetshandläggarnas uppfattning om förordningen varierar

I våra intervjuer med myndighetshandläggarna för de tio utvalda myndigheterna har vi bland annat diskuterat nyttan med att myndigheterna tillämpar förordningen och om frågor om intern styrning och kontroll är en del av myndighetsdialogen mellan respektive myndighet och departement. Intervjuerna visar att myndighetshandläggarnas uppfattningar varierar.

⁶¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EU, Euratom) nr 966/2012 av den 25 oktober 2012 om finansiella regler för unionens allmänna budget och om upphävande av rådets förordning (EG, Euratom) nr 1605/2002, artikel 59.

⁶² Statens Jordbruksverk, Tillväxtverket, Polismyndigheten, Migrationsverket, Svenska ESF-rådet, samt länsstyrelserna i Västerbottens län, Norrbottens län och Jämtlands län.

⁶³ Europaparlamentets och rådets förordning (EU, Euratom) nr 966/2012 av den 25 oktober 2012 om finansiella regler för unionens allmänna budget och om upphävande av rådets förordning (EG, Euratom) nr 1605/2002., avsnitt 4.4.1 Förvaltningsförklaringar.

⁶⁴ Regeringens skrivelse 2016/17:101, *Årsredovisning för staten 2016*, s. 301.

Vissa myndighetshandläggare uppfattar att förordningen ger myndigheterna en struktur för arbetet med intern styrning och kontroll vilket i sin tur ger departementet en trygghet. Andra ser förordningen som en signal till myndigheterna att arbetet med intern styrning och kontroll är viktigt. Detta samtidigt som förordningen är ett sätt att lyfta frågor om intern styrning och kontroll även när omvärldsfaktorer gör att andra delar av myndighetens verksamhet prioriteras. För de myndigheter som leds av en styrelse blir förordningen också ett sätt att betona styrelsens ansvar.

Det finns även en grupp myndighetshandläggare som inte anser att förordningen bidrar till att den egna myndigheten hanterar frågor om intern styrning och kontroll på ett effektivt sätt. Man anser att de generella bestämmelserna i myndighetsförordningen räcker. Enligt ESV:s bedömning är det i våra intervjuer emellertid en övervikt för myndighetshandläggare med en mer positiv syn på förordningen.

7.3.1 Intern styrning och kontroll i myndighetsdialogen

Våra intervjuer med myndighetshandläggare visar också att det varierar i vilken mån frågor om intern styrning och kontroll kommer upp i myndighetsdialogen. I vissa fall är frågor som risker och åtgärder återkommande teman i dialogen mellan myndighet och departement, medan det i andra fall är myndighetens redovisning i årsredovisningen som utgör en grund för diskussion om myndighetens interna styrning och kontroll. Det finns även variationer när det gäller hur nöjda myndighetshandläggarna är med myndigheternas redovisning av intern styrning och kontroll i årsredovisningen. I vårt material finns både myndighetshandläggare som är nöjda med redovisningen och de som är mindre nöjda. Samtidigt tycks departementets återkoppling på de delar av redovisningen som rör intern styrning och kontroll inte vara särskilt omfattande. I några fall fungerar redovisningen i årsredovisningen som en grund för departementet att ställa kompletterande frågor i den löpande dialogen med myndigheten.

Vid vårt seminarium med myndigheter som omfattas av förordningen har flera myndigheter framfört att de under myndighetsdialogen önskar diskutera såväl identifierade risker som departementets förväntningar på att myndigheten ska tillämpa förordningen. I sammanhanget har det också framförts att man från myndighetshåll inte alltid upplever departementets intresse för till exempel riskanalysen som så stort, då den diskuteras mer sällan i dialogen jämfört med andra underlag och prognoser som myndigheten tar fram.

7.3.2 Riksrevisionens granskning ses som ett kvitto

Mer samstämmig är myndighetshandläggarnas uppfattning om Riksrevisionens granskning av myndigheternas årsredovisning. Riksrevisionens granskning uppfattas

som en kvalitetssäkring av myndigheternas arbete med intern styrning och kontroll, och ses som ett kvitto på att myndighetsledningen har underlag för sin bedömning av myndighetens interna styrning och kontroll.

Det kan ses som en hög förväntan eftersom Riksrevisionens årliga revision endast granskar årsredovisningen. Granskningen är därmed mer begränsad än vad myndighetens redovisning av arbetet med intern styrning och kontroll omfattar. Granskningen gäller dessutom främst den styrning och kontroll som är relevant för den finansiella rapporteringen. Riksrevisionens granskning resulterar dessutom i ett uttalande med begränsad säkerhet jämfört med ett uttalande med hög grad av säkerhet.⁶⁵

7.4 Konsekvenser för Regeringskansliet om förordningen ändras eller tas bort

Våra intervjuer med myndighetshandläggarna har också omfattat vilka konsekvenser det skulle få för departementens arbete om förordningen om intern styrning och kontroll ändrades eller togs bort. Givet att förordningen nu finns, anser flertalet av myndighetshandläggarna som vi träffat att förordningen har ett signalvärde och att den visar på regeringens prioritering av dessa frågor. Att i ett sammanhang, där det på myndigheter förekommer skandaler som hör samman med brister i den interna styrningen och kontrollen, ta bort den förordning som reglerar internrevisionsmyndigheternas arbete med dessa frågor ses som i praktiken omöjligt.

En av fördelarna med förordningens utformning som myndighetshandläggarna lyfter fram är att den möjliggör en verksamhetsanpassning i den enskilda myndigheten. Andra fördelar med förordningen är att den är kort och koncis, och att den sätter fokus på just risker. Andra myndighetshandläggare ser en nackdel i att förordningen till exempel inte omfattar mer än riskhantering.

7.5 Riksrevisorerna bedömer att förordningen inte motsvarar regeringens behov

Riksrevisorerna har i flera år kritiserat regeringen och ESV för att förordningen med dess föreskrifter inte lever upp till regeringens behov. Riksrevisorerna har föreslagit att ESV i vårt uppdrag beaktar deras iakttagelser och synpunkter.⁶⁶

⁶⁵ Riksrevisionen (2014-10-17) *Riksrevisionens instruktion för revisorns granskning av resultatredovisning och annan information i årsredovisningen*, Stockholm.

⁶⁶ Riksrevisionen 2017, *Riksrevisorernas årliga rapport 2017*, Stockholm, avsnitt 3.3 Riktlinjerna för redovisningen av intern styrning och kontroll är otydliga.

Riksrevisorerna anser att myndighetens redovisning inte ger en tydlig bild av hur myndighetsledningen lever upp till sitt ansvar och att värdet av myndighetsledningens intygande kan ifrågasättas. Riksrevisorerna anser att

- myndighetsledningen ska vara tvingad till att ta ställning till hur bristerna påverkat årsredovisningen
- myndighetsledningens uttalande om intern styrning och kontroll läggs utanför årsredovisningen.

I de följande avsnitten kommentarer vi riksrevisorernas synpunkter.

7.5.1 Ingen tydlig bild av ansvaret för intern styrning och kontroll

Riksrevisorerna anser inte att förordningen om intern styrning och kontroll säkerställer att myndigheterna redovisar en tydlig bild av hur myndighetsledningen lever upp till sitt ansvar för intern styrning och kontroll.

Det är med förordningen om årsredovisning och budgetunderlag som regeringen reglerar redovisningen av intern styrning och kontroll. ESV:s allmänna råd gör det möjligt för myndigheterna att redovisa hur myndighetsledningen lever upp till sitt ansvar. Det är möjligt genom att redovisa

- de omständigheter som har legat till grund för ledningens bedömning av den interna styrningen och kontrollen
- risker och hur dessa ska hanteras samt hur eventuella brister ska åtgärdas.

Det är i dag möjligt att lämna en samlad redovisning av intern styrning och kontroll i årsredovisningen och detta förtydligas av ESV med metoder och riktlinjer. För att myndighetens redovisning ska ge en tydlig bild kräver det att myndigheterna lämnar en sådan samlad redovisning. Det görs inte alltid.

7.5.2 Värdet av intygandet ifrågasätts

Riksrevisorerna anser att värdet av det nuvarande intygandet kan ifrågasättas. Det nuvarande intygandet innebär att myndighetsledningen intygar att årsredovisningen ger en rättvisande bild av verksamhetens resultat och av kostnader, intäkter och myndighetens ekonomiska ställning. Myndighetsledningen intygar däremot inte att de fullgör vad som följer av ansvaret för verksamheten i övrigt.

I dag är det inte möjligt att lämna ett fullständigt intygande i årsredovisningen. Ett sådant intygande skulle kräva en förordningsändring. ESV vill dock peka på att myndigheter som förvaltar EU-medel redan i dag lämnar en förvaltningsförklaring till årsräkenskaperna för EU-medel. Detta intygande lämnas utanför årsredovisningen.

7.5.3 Oklart hur bristerna har påverkat årsredovisningen

Riksrevisorerna anser att tydligheten i ansvaret skulle öka om myndighetsledningen var tvungen att ta ställning till hur de brister i den interna styrningen och kontrollen som redovisas har påverkat årsredovisningen.

Enligt regelverket ska myndigheten i årsredovisningen även lämna information om andra förhållanden av väsentlig betydelse för regeringens uppföljning och prövning av verksamheten.⁶⁷ Därmed kan det redan i dag anses finnas krav på myndigheten att redovisa hur bristerna har påverkat årsredovisningen.

Redovisade brister behöver inte heller ha påverkat årsredovisningen. En brist föreligger när myndigheten inte följer processen för intern styrning och kontroll. Det behöver inte betyda att myndighetsledningen inte fullgjort kraven som följer av ansvaret för verksamheten. Om bristen avser tillförlitlig och rättvisande redovisning kan bristen medföra större osäkerhet i myndighetens intygande av årsredovisningen.

7.5.4 Lägg uttalandet utanför årsredovisningen

Riksrevisorerna anser vidare att om det huvudsakliga syftet med myndighetsledningens uttalande om intern styrning och kontroll är att utgöra underlag för myndighetsdialogen bör detta läggas utanför årsredovisningen.

Det huvudsakliga syftet med att myndighetsledningen lämnar en bedömning i årsredovisningen är för regeringens uppföljning, prövning och budgetering av verksamheten. Det är ingen skillnad från informationen i övrigt i årsredovisningen. För att bedömningen ska kunna användas för uppföljning behöver dock bedömningen gälla samma period som årsredovisningen i övrigt. Det gör bedömningen inte i dag. Den är istället en nulägesbeskrivning.

⁶⁷ 2 kap 4 § 4 st. förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

8 Våra slutsatser och förslag

Ekonomistyrningsverket har haft i uppdrag att göra en kartläggning och analys av hur förordningen om intern styrning och kontroll tillämpas för ett urval myndigheter. I detta kapitel sammanfattar vi våra slutsatser och förslag.

8.1 Myndigheterna tillämpar förordningen men med viss variation

Vår kartläggning visar att de 69 internrevisionsmyndigheterna tillämpar förordningen om intern styrning och kontroll. I huvudsak fullföljer myndigheterna alla de moment som förordningen föreskriver, om än i något varierande omfattning. ESV anser att det innebär att förordningen ger den styrning som regeringen avsett. Tolkningen av förordningen skiljer sig mellan myndigheter, något som är positivt utifrån att förordningen ger möjligheter till verksamhetsanpassning. Utrymmet för verksamhetsanpassning uppskattas av myndigheterna och bör, enligt ESV, behållas.

ESV anser också att förordningen fyller en funktion då den bidrar till att möta regeringens behov av att myndigheterna har en betryggande intern styrning och kontroll. Däremot kan vi inte uttala oss om tillämpningen medför några positiva effekter för den enskilda myndigheten, eftersom vi i utredningen inte har granskat enskilda myndigheter. Vår analys visar dock att myndigheterna anser att förordningen medför nytta, något som vi återkommer till nedan.

8.1.1 Riskanalyserna omfattar oftast all verksamhet

Huvuddelen av internrevisionsmyndigheterna genomför riskanalyser som omfattar all verksamhet. 65 myndigheter uppger att riskanalysen omfattar samtliga uppgifter i myndighetens kärnverksamhet. Nästan lika många myndigheter (64 stycken) anger även att riskanalysen omfattar samtliga administrativa processer vid myndigheten.

Myndigheterna har kommit olika långt vad gäller att integrera arbetet med riskhantering med övriga styr- och uppföljningsprocesser. Ambitionen att arbeta integrerat är dock tydlig. När det gäller myndigheternas integrering av arbetet med riskanalyser utifrån andra regelverk än förordningen om intern styrning och kontroll tyder vårt material på att graden av integrering är avsevärt lägre.

8.1.2 Riskanalyserna används

Vår analys visar att identifierade risker i stor omfattning leder till vidare åtgärder i enlighet med den riskhanteringsprocess som förordningen om intern styrning och kontroll föreskriver. Materialet indikerar vidare att riskarbetet används för att påverka det operativa arbetet i verksamheten men även för att påverka strategiska ställningstaganden på myndigheterna. Riskanalysen inom ramen för förordningen om

intern styrning och kontroll fungerar inte heller som något myndigheten enbart tillämpar för att ta fram underlaget inför myndighetsledningens bedömning i årsredovisningen. Våra kontakter med myndigheterna har också visat att man i ett par fall använder förordningen som ett ramverk där man integrerar andra förordningar som handlar om riskanalyser.

8.1.3 Myndigheterna har nytta av förordningen i fullgörandet av sina uppgifter

Internrevisionsmyndigheterna har olika uppfattning om förordningen om intern styrning och kontroll. För vissa myndigheter ses förordningen som ett naturligt stöd, medan andra anser att den bidrar till ett onödigt extraarbete. Samtidigt som uppfattningen om förordningen varierar mellan myndigheterna, visar vårt material att riskanalyserna används genom att identifierade risker hanteras. Alla myndigheter anger i vår enkät att man har nytta av förordningen, och 27 myndigheter anser sig ha stor eller mycket stor nytta av förordningen. Vidare anser drygt hälften av myndigheterna (37 stycken) att nyttan av riskhanteringen motsvarar eller överstiger kostnaderna för arbetet. 16 myndigheter (knappt en fjärdedel) anser däremot att kostnaderna överstiger nyttan.

Mot den bakgrunden bedömer ESV att riskanalyserna har en betydelse för förvaltningens förmåga att fullgöra sina uppgifter och att denna betydelse i vart fall inte är mindre än de insatser som krävs. Det finns därför skäl för förvaltningen att fortsätta använda riskanalyser.

Utifrån myndigheternas erfarenheter kan vi dock se en fara för att riskarbetet kan få ett ”eget liv” och blir kostnadsdrivande. I arbetet med risker är det därför viktigt att myndigheterna inte tappar fokus på vad som är syftet med riskarbetet. Det är också viktigt att myndigheters ledningar kan formulera sina behov av hur riskarbetet ska bedrivas för att det på myndigheten ska finnas en intern styrning och kontroll som fungerar betryggande.

8.1.4 Myndigheternas riskhantering omfattar till viss del oegentligheter

Myndigheterna uppger till stor del att man i sina riskanalyser bedömt om det finns risker för otillbörlig påverkan, bedrägerier eller annan oegentlighet. 38 myndigheter (det vill säga drygt hälften av de myndigheter som ska tillämpa förordningen) anger att man alltid gör det, medan tio myndigheter anger att man gör det ofta och 14 myndigheter att man gör det ibland. Fem myndigheter svarar att det görs, men sällan.

Det är ESV:s bedömning att internrevisionsmyndigheterna i dag beaktar oegentlighetsrisker i sin riskanalys i något större omfattning än vad tidigare undersökningar visar. Däremot verkar flera myndigheter ha problem med att fullt ut

integrera oegentlighetsfrågorna i riskanalysen. Ambitionen finns men inte alltid metodiken.

Vi bedömer vidare att även interrevisionsmyndigheternas arbete med kontrollåtgärder riktade mot oegentlighetsrisker har ökat något. Av vårt material framkommer att myndigheterna i första hand arbetar med att uppdatera policydokument, utbilda sin personal om oegentligheter och den statliga värdegrunden samt att tydliggöra hur man ska agera vid misstanke om oegentligheter. Vi noterar också att flera av internrevisionsmyndigheterna skaffar visselblåsarfunktioner.

ESV drar slutsatsen att myndigheternas arbete med intern styrning och kontroll i viss mån bidrar till att identifiera risker för oegentligheter och till att ta fram kontrollåtgärder mot dessa risker, även om det finns utrymme för förbättringar. Samtidigt visar materialet att det inte är främst förordningen som driver myndigheternas arbete mot oegentligheter, utan risker identifieras och kontrollåtgärder tas fram primärt utifrån händelser inom eller utanför organisationen. En orsak kan vara att oegentligheter i dag regleras i ett allmänt råd till förordningen, och inte i förordningen. En skärpt reglering kan enligt ESV vara ett sätt att signalera vikten av att fler myndigheter i sitt riskhanteringsarbete också överväger och hanterar risker för oegentligheter. Samtidigt är det viktigt att understryka att en reglering inte är en åtgärd som ensam minskar risken för oegentligheter i statsförvaltningen.

8.1.5 Omfattningen på myndigheternas arbete med riskanalyser

Ett sätt att bedöma omfattningen av internrevisionsmyndigheternas arbete med riskanalys är att analysera deras kostnader för riskhanteringen. Kostnaderna för riskhanteringen är emellertid svåra att uppskatta för den enskilda myndigheten, särskilt på totalnivå. 56 myndigheter (av 65 svarande) anger att det inte är möjligt att kvantifiera den totala kostnaden för hanteringen av förordningen om intern styrning och kontroll. Nio myndigheter har kunnat uppskatta sina totala kostnader och 28 myndigheter har kunnat uppskatta kostnaden för stabsstödet, det vill säga en delkostnad. Enligt myndigheterna beror dessa svårigheter främst på ett integrerat arbetssätt, men även till exempel på avsaknad av eller brister i tidredovisningen. En annan förklaring är att internrevisionsmyndigheterna, liksom alla myndigheter, ska ha en god intern styrning och kontroll även enligt myndighetsförordningen. Det bidrar, enligt vår uppfattning, till att det kan vara svårt att skatta vilka kostnader som enbart beror på kraven enligt förordningen om intern styrning och kontroll. Samtidigt medför svårigheterna att kvantifiera myndigheternas kostnader för riskhanteringen att det blir svårt att värdera om kostnaden är att anse som hög eller låg.

Ett sätt att bedöma omfattningen av myndigheternas arbete med riskhantering är att utgå från myndigheternas uppfattning om relationen mellan nytta och kostnader för

riskhanteringen. Att en myndighet anser att nyttan motsvarar eller är större än kostnaderna för genomfört arbete, kan ses som ett mått på att myndigheten har funnit en ändamålsenlig omfattning på riskhanteringen. Av vårt material framgår att ungefär hälften av internrevisionsmyndigheterna (37 stycken) anser att nyttan motsvarar eller överstiger kostnaderna för arbetet. 16 myndigheter anser däremot att kostnaderna är större än nyttan och tolv myndigheter kan inte bedöma relationen mellan nytta och kostnader. Våra analyser indikerar bland annat att infrastrukturmyndigheter oftare anser att nyttan är större än kostnaderna, medan lärosäten i stället tenderar att tycka att nyttan understiger kostnaderna.

Upplevelsen av nyttan kan bero på hur väl man har lyckats verksamhetsanpassa tillämpningen av regelverket utifrån myndighetens behov. Myndigheterna inspireras och lär av varandra. När en myndighet har hittat ett arbetssätt man tycker fungerar väl brukar det spridas till andra myndigheter.

8.2 Det finns behov av justeringar i förordningen om intern styrning och kontroll

Vårt enkätmaterial visar att en stor del av internrevisionsmyndigheterna är nöjda med dagens utformning av förordningen. Drygt en tredjedel av myndigheterna (24 stycken) ser inte något behov av att förändra den. Den grupp som däremot vill ha förändringar (30 myndigheter) motsvarar knappt hälften av myndigheterna. Av dessa är det sex myndigheter som vill att förordningen avskaffas. En relativt stor grupp, elva myndigheter, vet inte eller har ingen uppfattning. Vår kartläggning visar också att förordningen fyller ett syfte för regeringen, bland annat i relation till riksdagen och EU. Regeringskansliets myndighetshandläggare är också överlag positiva till att deras myndigheter tillämpar förordningen, även om synen på förordningen varierar också i denna grupp. Utifrån vårt samlade material kan vi således konstatera att det är få myndigheter som önskar att förordningen om intern styrning och kontroll ska upphävas. Däremot är gruppen myndigheter som önskar förändringar i förordningen relativt stor. Sammantaget drar ESV slutsatsen att myndigheternas önskemål snarare pekar mot att man önskar förändringar av förordningen om intern styrning och kontroll, än att den ska tas bort.

8.2.1 Önskemål om förändringar i förordningen

En stor grupp myndigheter önskar förändringar i förordningen som kan beskrivas som justeringar av dagens bestämmelser. I kapitel 6 har vi redovisat vilken typ av ändringar som är återkommande i myndigheternas svar. Bland annat kan vi konstatera att önskemålen om förändringar handlar om begrepp som ses som begränsande eller är svåra att förstå, till exempel riskanalys och kontrollåtgärder. Till viss del kopplat till begreppen är myndigheternas kritik mot vissa av förordningens moment som till exempel inriktningen på riskanalysen och dokumentation. Samtidigt

uppskattar de myndigheter som är nöjda med dagens förordning att den är kort och möjliggör verksamhetsanpassning samt att den fungerar som en checklista över moment som ses som självklara i den interna styrningen. ESV:s slutsats är därför att förändringar i förordningen bör göras så att både strukturen och möjligheten till verksamhetsanpassning kvarstår. Genom att justera förordningen bedömer vi att en mer effektiv tillämpning utifrån den enskilda myndighetens förutsättningar kan säkerställas på fler myndigheter. Med en mer effektiv intern styrning och kontroll på fler myndigheter kan regeringen få en bättre underbyggd försäkran om att verksamheten bedrivs utifrån regeringens direktiv.

8.2.2 Förordningen om intern styrning och kontroll behöver omfatta flera moment

Förordningen om intern styrning och kontroll bygger på COSO-ramverkens moment om riskanalys och kontrollåtgärder. I förordningen finns också aspekter av ramverkets övervakningsmoment, i förordningen uttryckt som uppföljning och bedömning. Däremot saknar förordningen moment som berör Intern miljö och Information och kommunikation. Det skapar en otydlighet om vad processen för intern styrning och kontroll innefattar samtidigt som förordningen inte signalerar vikten av dessa moment. ESV bedömer att detta är en svaghet i regleringen.

Genom att lyfta in dessa aspekter av intern styrning och kontroll skapas en bättre helhetsbild av vad den interna styrningen och kontrollen syftar till och vad den ska värna. ESV bedömer att det kan vara en hjälp för myndigheterna när det gäller att effektivisera arbetet med intern styrning och kontroll. Att särskilt lyfta fram den interna miljön kan också utgöra ett stöd i arbetet med att vidmakthålla en god förvaltningskultur i den offentliga förvaltningen och peka på det ansvar en myndighets ledning har i detta arbete.

8.3 ESV:s stöd motsvarar många myndigheters behov

Myndigheternas behov av stöd från ESV för att tillämpa förordningen om intern styrning och kontroll varierar stort. Tolv myndigheter anger att man inte behöver något stöd och 21 myndigheter behöver inget ytterligare stöd än det som finns idag. Tillsammans är det alltså knappt hälften av de myndigheter som ska tillämpa förordningen, som inte har andra behov än att de motsvaras av ESV:s nuvarande stöd.

Bland de myndigheter som önskar utökad stöd finns en stor spridning i önskemålen. Mest frekvent är önskemålet att ESV anordnar nätverk och mötesplatser (27 myndigheter) och att stöd ges genom utbildningar och seminarier om förordningen (24 myndigheter). Det finns även önskemål om mer utförliga handledningar om förordningen (metoder och riktlinjer), något som 17 myndigheter framför.

ESV har kontakter med myndigheter i frågor som rör intern styrning och kontroll såväl inom ramen för våra instruktionsenliga uppgifter som i genomförandet av enskilda regeringsuppdrag. Flera av de regeringsuppdrag som ESV genomför kan också innebära behov av att se över handledningar och anordna utbildningar i syfte att informera om förändringar i regelverken.

8.4 Dagens intygande från myndigheterna är inte heltäckande

Regeringen har ett behov av försäkran för sitt ansvar inför riksdagen. Regeringen får en försäkran som intygar att årsredovisningen är tillförlitlig och rättvisande från alla myndigheter som lämnar en årsredovisning. För internrevisionsmyndigheterna får regeringen också myndighetsledningens bedömning av om den interna styrningen och kontrollen är betryggande. Det kan i och för sig vara rimligt att anta att myndighetens ledning då anser att den genom bedömningen har redovisat att den har fullgjort ansvaret för verksamheten. Den bedömning myndighetsledningen lämnar innebär dock bara att det finns en process för intern styrning och kontroll som utgör ett stöd för att möjliggöra att ansvaret för verksamheten fullgörs. Det är två olika bedömningar – kan fullgöra och har fullgjort. Myndigheterna bedömer med dagens reglering således inte om de har fullgjort ansvaret för verksamheten, utan om de har förutsättningar för att kunna göra det.

Utifrån vår utredning drar ESV slutsatsen att myndigheternas intyganden inte är heltäckande. Regeringens behov av försäkran skulle kunna sträcka sig längre än att myndigheten redovisar tillförlitligt och rättvisande och att myndigheten tillämpar processen för intern styrning och kontroll. För att få ett mer heltäckande underlag skulle myndigheterna kunna lämna en förvaltningsförklaring. En sådan skulle kunna innefatta:

- att verksamheten har bedrivits effektivt och enligt gällande rätt och de förpliktelser som följer av Sveriges medlemskap i Europeiska unionen
- att verksamheten har redovisats på ett tillförlitligt och rättvisande sätt
- att myndigheten har hushållat väl med statens medel.

Ett problem med en sådan utformning av förvaltningsförklaringen är att det saknas både definitioner och avgränsningar för vad de olika begreppen innebär. Utan sådana definitioner blir förvaltningsförklaringen svår att granska för den externa revisionen, något som i sin tur minskar regeringens nytta av förklaringen. Dessutom bedömer ESV att ett införande av en förvaltningsförklaring sannolikt skulle innebära en ökad administrativ belastning och därmed ökade kostnader för myndigheterna. ESV anser därför inte att en sådan förändring är motiverad i dagsläget.

8.5 Förslag till åtgärder för att möta kravet på en effektiv process

För att möta myndigheternas önskemål om en anpassad reglering som kan effektivisera arbetet med intern styrning och kontroll och för att tillgodose regeringens behov av försäkrans föreslår ESV att ett antal förändringar i regleringen utreds vidare.

8.5.1 Lyft fram myndighetsledningens ansvar

Det saknas ett utpekat ansvar i förordningen om intern styrning och kontroll. ESV bedömer utifrån utredningen att detta är en svaghet i förordningen. Genom att lyfta fram ledningens ansvar för den interna styrningen och kontrollen förtydligas att den behöver ta ställning till vilken information arbetet ska generera. Detta för att ledningen ska kunna ta ansvar för att verksamheten bedrivs på ett sätt som gör att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör sina uppgifter och når sina mål. När ledningen har tagit ställning till vad den förväntar sig att processen för intern styrning och kontroll ska generera ges verksamheten förutsättningar att svara mot dessa förväntningar. Därmed minskas risken för att processen levererar fel information till ledningen, något som skapar en onödig administrativ belastning på myndigheten. ESV bedömer att en process som utgår från ledningens behov kan medföra att fler myndigheter upplever att nyttan av den interna styrningen och kontrollen överstiger den bedömda kostnaden av arbetet.

På förvaltningsmyndigheter under regeringen regleras myndighetsledningens uppgift primärt i myndighetsförordningen.⁶⁸ Ansvaret för den interna styrningen och kontrollen finns reglerat i 4 § myndighetsförordningen. Ett förtydligande av ansvaret för den interna styrningen och kontrollen i förordningen om intern styrning och kontroll bör formuleras utifrån utgångspunkten att myndighetsledningens ansvar även fortsättningsvis regleras i myndighetsförordningen men att förordningen om intern styrning och kontroll ger tydligare ledning i vad processen ska generera och för vem.

Enligt ESV finns även skäl att lyfta fram myndighetsledningens ansvar för att tillgodose regeringens behov av försäkrans. En process för intern styrning och kontroll som tydligare utgår från myndighetsledningens behov bör innebära att det utlåtande som ledningen lämnar till regeringen vilar på en tryggare grund och på ett bättre sätt tillgodoser regeringens behov av försäkrans.

8.5.2 Lyft in den interna miljön

För att skapa en större tydlighet i syftet med arbetet med intern styrning och kontroll, och därigenom öka möjligheten till att effektivisera arbetet med den interna

⁶⁸ Uppgifter finns därutöver också beskrivna i internrevisionsförordning (2006:1228).

styrningen och kontrollen, bör förordningen enligt ESV breddas till att också omfatta ramverkets moment om Intern miljö. Den interna miljön byggs bland annat upp av myndighetens kultur, ledarskap och hur myndigheten är organiserad. ESV bedömer att detta också skulle understödja arbetet och förtydliga myndighetsledningens ansvar för en god förvaltningskultur i staten. I en sådan reglering skulle det finnas behov av att beskriva vad begreppet Intern miljö innebär utifrån en svensk statlig kontext.

Ytterligare ett skäl att reglera den interna miljön i förordningen om intern styrning och kontroll är att den utgör en viktig grund för arbetet mot oegentligheter i förvaltningen.

8.5.3 Förtydliga kopplingen mellan intern styrning och kontroll och arbetet mot oegentligheter

I den nuvarande förordningstexten finns inte någon direkt skrivning om att arbetet ska bidra till att motverka oegentligheter i verksamheten. I ESV:s utredning framkommer att arbetet mot oegentligheter endast får ett begränsat stöd genom arbetet med riskanalyser. ESV bedömer att arbetet mot oegentligheter skulle vinna på att det tydligare framgår att ett av syftena med den interna styrningen och kontrollen är att motverka otillbörlig påverkan, bedrägeri eller andra oegentligheter. En sådan koppling bör kunna göras direkt i förordningstexten. En reglering i förordningen ger också ESV större möjlighet att i föreskrifter och stöd arbeta vidare med frågor som rör oegentligheter.

ESV vill dock peka på att även med ett sådant förtydligande kommer det finnas ett fortsatt behov av att arbetet mot oegentligheter också sker med andra verktyg än riskanalyserna inom ramen för den interna styrningen och kontrollen.

8.5.4 Förtydliga förordningens koppling mot myndighetens uppgift och mål

I 2 § förordningen om intern styrning och kontroll framgår att intern styrning och kontroll avser ”den process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen”.

Denna hänvisning är enligt ESV vag och oprecis. Ska riskanalysen genomföras riktad mot verksamheten eller verksamhetskraven? ESV anser att detta behöver förtydligas och att det är verksamheten som ska stå i fokus för riskanalysen. Vilken verksamheten är framgår av myndighetens uppgift som i huvudsak regleras i dess instruktion, men också av annan särskild reglering och av de direkta och indirekta mål som finns angivna för myndigheten. ESV menar att de fyra verksamhetskraven i myndighetsförordningen kan ses som generella mål för alla myndigheter under regeringen. Dessa beskriver *hur* man ska genomföra verksamheten och inte *vad* man ska åstadkomma.

ESV bedömer att genomförandet av arbetet med intern styrning och kontroll skulle vinna på om förordningen förtydligades och att det direkt i förordningen går att utläsa att fokus för den interna styrningen och kontrollen är *vad* som ska uppnås, det vill säga myndighetens uppgift och mål. Vid en sådan förändring är det dock väsentligt att inte släppa de fyra verksamhetskraven. Även om verksamhetskraven redan tydligt regleras i myndighetsförordningen kan det finnas anledning att inom ramen för den interna styrningen och kontrollen lyfta fram dem genom föreskrifter, allmänna råd eller på annat sätt inom ramen för ESV:s stöd inom området.

8.5.5 Möjliggör ett bredare fokus för riskanalysen

Den nuvarande förordningstexten begränsar riskanalysen till att endast gälla risker med negativ konsekvens för verksamheten. Flera myndigheter pekar på att en sådan begränsning kan skapa en ineffektivitet i arbetet när arbetet med intern styrning och kontroll integreras med andra verksamhetsstyrningsprocesser. De framför att det interna styr- och kontrollarbetet också bör ge möjlighet att hantera positiva effekter av ett agerande. ESV delar denna uppfattning och föreslår att förordningen förändras så att analysen av verksamheten ska kunna innefatta både negativa och positiva effekter av ett agerande. Samtidigt är det viktigt att myndigheternas analyser även framgent omfattar risker. Det kan därför finnas anledning att kombinera en mer neutral skrivning i förordningen med att ESV:s föreskrifter eller allmänna råd också betonar att myndigheten identifierar risker för verksamheten.

8.5.6 Knyt dokumentationskravet till bedömningen av den interna styrningen och kontrollen

I den nuvarande regleringen är syftet med dokumentationen av den interna styrningen och kontrollen oklar. Dokumentationskravet har av många myndigheter i vår utredning lyfts fram som en belastning för verksamheten. Andra myndigheter har inte samma uppfattning.

ESV bedömer att ett angivet syfte med dokumentationskravet kan hjälpa myndigheterna att bättre hitta en nivå för sitt arbete med dokumentationen av arbetet med intern styrning och kontroll. ESV föreslår därför att förordningen ändras så att dokumentationen ska utgöra ett underlag för bedömningen av om det på myndigheten finns en betryggande intern styrning och kontroll.

I sammanhanget vill ESV framhålla att annan reglering medför krav på att beslut och ställningstaganden på myndigheter ska dokumenteras. ESV bedömer att mycket av den dokumentation som görs av arbetet med intern styrning och kontroll kommer att omfattas av den regleringen. Därför kan det föreslagna syftet med dokumentationskravet minska risken för otydlighet och dubbelarbete.

8.5.7 Använd samma period för bedömningen som för årsredovisningen
ESV anser att myndighetsledningens bedömning av intern styrning och kontroll bör avse samma period som årsredovisningen i övrigt. Det kan uppnås med en ändring av förordningen om årsredovisning och budgetunderlag. Med en sådan ändring får regeringen bättre underlag för att följa upp om myndighetens process för intern styrning och kontroll har fungerat betryggande för den period som årsredovisningen avser.

Referenser

Lagar och förordningar

Budgetlag (2011:203).

Europaparlamentets och rådets förordning (EU, Euratom) nr 966/2012 av den 25 oktober 2012 om finansiella regler för unionens allmänna budget och upphävande av rådets förordning (EG, Euratom) nr 1605/2002.

Förvaltningslag (1993:223).

Regeringsformen.

Tryckfrihetsförordningen.

Anslagsförordning (2011:211).

Förordning (1995:1300) om myndigheters riskhantering.

Förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

Förordning (2000:606) om myndigheters bokföring.

Förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll.

Förordning (2009:907) om miljöledning i statliga myndigheter.

Förordning (2011:231) om underlag för årsredovisning för staten.

Förordning (2015:1052) om krisberedskap och bevakningsansvariga myndigheters åtgärder vid höjd beredskap.

Internrevisionsförordning (2006:1228).

Myndighetsförordning (2007:515).

Ekonomistyrningsverkets skrifter

ESV 2009:15, *Ekonomistyrningsverkets årliga rapport 2009 om den statliga internrevisionen*, Stockholm.

ESV 2010:33, *Intern styrning under kontroll? En studie av ramverket för intern styrning och kontroll och dess påverkan på styrningen i staten*, Stockholm.

- ESV 2011:2, *Systematiserat sunt förnuft*, Stockholm.
- ESV 2012:17, *Samarbete om risker i verksamheten*, Stockholm.
- ESV 2012:46, *Ansvar för intern styrning och kontroll*, Stockholm.
- ESV 2012:47, *Att hantera verksamhetsrisker*, Stockholm.
- ESV 2014:49, *Att få rätt saker att hända*, Stockholm.
- ESV 2015:23, *Redovisning av den statliga internrevisionen 2015*, Stockholm.
- ESV 2015:30, *En introduktion till den statliga internrevisionen*, Stockholm.
- ESV 2016:14, *Redovisning över den statliga internrevisionen 2016, Internrevision och intern styrning och kontroll under 2015*, Stockholm.
- ESV 2016:24, *Oegentligheter och intern styrning och kontroll*, Stockholm.
- ESV 2016:59, *Effektivisering i statsförvaltningen*, Stockholm
- ESV 2017:14, *Redovisning över den statliga internrevisionen och myndigheternas interna styrning och kontroll 2017*, Stockholm.
- ESV, *Säkerställd intern styrning och kontroll - Myndighetsledningarnas bedömning av intern styrning och kontroll i årsredovisningen, årlig rapport 2012 – 2015*, Stockholm.

Andra utgivare

COSO, *Enterprise Risk Management, Integrated Framework*, 2004.

COSO, *Internal Control, Integrated Framework*, 1992.

COSO, *Internal Control, Integrated Framework*, 2013.

Ds 2006:15, *Intern styrning och kontroll i staten – Förslag till ett gemensamt ramverk*, Stockholm: Finansdepartementet.

Regeringens skrivelse 2016/17:101, *Årsredovisning för staten 2016*, Stockholm: Finansdepartementet.

Riksrevisionen, RiR 2013:2, *Statliga myndigheters skydd mot korruption*, Stockholm.

Riksrevisionen, 2014-10-17 *Riksrevisionens instruktion för revisorns granskning av resultatredovisning och annan information i årsredovisningen*, Stockholm.

Riksrevisionen, *Riksrevisorernas årliga rapport 2017*, dnr. 1.2.2-2017-0728, Stockholm.

SOU 2013:40, *Att tänka nytt för att göra nytta – om perspektivskiften i offentlig förvaltning*, Stockholm.

Statskontoret, 2011, *Fångar FISKEN fel? Betydelsen av intern styrning och kontroll för att motverka felaktiga utbetalningar*, Om offentlig sektor 9, Stockholm.

Statskontoret 2015:23, *Myndigheternas arbete för att förebygga och upptäcka korruption*, Stockholm.

Statskontoret 2016:19, *Mer tid till kärnverksamheten*, Stockholm.

Statskontoret 2016:20, *Utvecklat medarbetarskap och ledarskap i staten*, Stockholm.

Bilaga 1 Förordningen om intern styrning och kontroll

Med Ekonomistyrningsverkets föreskrifter och allmänna råd

Tillämpningsområde

1 § Denna förordning gäller för förvaltningsmyndigheter under regeringen som har skyldighet att följa internrevisionsförordningen (2006:1228).

Intern styrning och kontroll

2 § Med intern styrning och kontroll avses den process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen (2007:515).

I 3–6 §§ anges de moment som skall ingå i denna process.

ESV:s allmänna råd till 2 §

Processen för intern styrning och kontroll syftar till att myndighetsledningen fullgör ansvaret för verksamheten. Verksamheten definieras av uppgifter, mål och uppdrag i instruktion, regleringsbrev eller beslut givna i annan ordning från regeringen.

Rimlig säkerhet innebär att en ändamålsenligt utformad och väl införd process för intern styrning och kontroll inte kan garantera fullständig säkerhet.

Risikanalys

3 § En riskanalys skall göras i syfte att identifiera omständigheter som utgör risk för att de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen (2007:515) inte fullgörs.

ESV:s föreskrifter till 3 §

Myndigheten ska vid behov uppdatera genomförd riskanalys för att säkerställa att den omfattar aktuella risker.

ESV:s allmänna råd till 3 §

Risikanalys innebär att identifiera och värdera risker för att därefter ta ställning till om riskerna ska accepteras eller hanteras.

Omständigheter utgör en risk när de påverkar myndighetens möjlighet att fullgöra uppgifterna, nå målen eller genomföra uppdragen för verksamheten.

Om myndigheten bedömer att verksamheten kan komma att utsättas för otillbörlig påverkan, bedrägeri eller annan oegentlighet bör myndigheten vidta åtgärder för att hantera sådana omständigheter.

Kontrollåtgärder

4 § Med ledning av riskanalysen skall åtgärder vidtas som är nödvändiga för att de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen (2007:515) skall fullgöras med rimlig säkerhet.

ESV:s föreskrifter till 4 §

Myndigheten ska vidta åtgärder för identifierade risker som inte kan accepteras.

Berörda myndigheter ska samarbeta i de fall en åtgärd kan vidtas på annan myndighet än den som löper risken.

ESV:s allmänna råd till 4 §

Myndigheten bör göra en avvägning mellan den kostnad en viss åtgärd för med sig och den förväntade nyttan av åtgärden.

Risker som endast kan åtgärdas av annan myndighet bör redovisas till regeringen om risken efter samarbete mellan myndigheter inte kan accepteras och en ändamålsenlig åtgärd inte kommer att vidtas.

Uppföljning

5 § Den interna styrningen och kontrollen skall systematiskt och regelbundet följas upp och bedömas.

Vid bedömningen skall iakttagelser som lämnas vid extern revision och internrevision beaktas.

ESV:s föreskrifter till 5 §

Uppföljningen ska omfatta myndighetens process för intern styrning och kontroll för att bedöma om den fungerar på ett betryggande sätt.

Dokumentation

6 § Riskanalysen enligt 3 §, kontrollåtgärderna enligt 4 § samt uppföljningen och bedömningen enligt 5 § skall dokumenteras.

ESV:s föreskrifter till 6 §

Dokumentationen ska upprättas så att det är möjligt att följa myndighetens process för intern styrning och kontroll från riskanalys till beslut om kontrollåtgärder och till uppföljning och bedömning.

Om det finns brister i den interna styrningen och kontrollen, ska dessa brister beskrivas i dokumentationen.

ESV:s allmänna råd till 6 §

En redovisning av de risker som har bedömts vara väsentliga för myndighetens förmåga att fullgöra sina uppgifter och nå sina mål bör finnas sammanställd för hela myndigheten. I denna redovisning bör också framgå vidtagna eller planerade åtgärder och hur de ska eller har följts upp och bedömts. Även ansvar för genomförande och tidsramar bör redovisas här.

Verkställighetsföreskrifter

7 § Ekonomistyrningsverket får meddela de föreskrifter som behövs för verkställigheten av denna förordning.

ESV:s föreskrifter till 7 §

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

Bilaga 2 Enkätfrågor

Inledning

I den här undersökningen vill vi veta mer om hur myndigheterna tillämpar förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll. De svar du lämnar på frågorna ska beskriva myndighetens syn på tillämpningen.

Myndigheternas tillämpning av förordningen

Intern styrning och kontroll är den process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen (2007:515).

Förordningen om intern styrning och kontroll lyfter fram ett antal obligatoriska moment som ingår i denna process: riskanalys, kontrollåtgärder, uppföljning och dokumentation. Genom den här undersökningen vill vi få en bild av hur det fungerar på olika myndigheter och om det finns behov av förändringar. Vi ställer därför några frågor om de fyra momenten.

Frågor

För vilken myndighets räkning besvarar du frågorna?

1. Riskanalysen

Riskanalys gör myndigheten i syfte att identifiera omständigheter som utgör risk att för de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen inte fullgörs. Riskanalysen innebär att identifiera och värdera risker för att därefter ta ställning till om riskerna ska accepteras eller hanteras. Nedan följer några frågor om hur myndigheten arbetar med riskanalys.

1 a. Hur ofta genomför, alternativt uppdaterar, myndigheten sin riskanalys?

Det är möjligt att lämna fler svar

- Vi gör inte någon riskanalys
- En gång om året
- Vid ny eller förändrad verksamhet
- När uppföljningen visar på behov
- Löpande
- Annat: (fritextsvar)

1 b. Omfattar riskanalysen samtliga uppgifter i myndighetens kärnverksamhet?

Med kärnverksamhet avser vi myndighetens instruktionsenliga uppgift eller uppdrag givna av regeringen i annan ordning.

- Ja – gå till fråga 1 e
- Nej

1 c. Vilka uppgifter omfattas inte av riskanalysen?

Ange vilka uppgifter

(Fritextsvar)

1 d. Vilken betydelse har de uppgifter i kärnverksamheten som inte omfattas av riskanalyser för att myndigheten ska uppfylla sitt huvudsakliga syfte?

- Stor betydelse
- Viss betydelse
- Liten betydelse
- Ingen betydelse
- Vet inte

1 e. Omfattar riskanalysen samtliga administrativa processer på myndigheten?

- Ja – gå till fråga 2
- Nej

1 c. Vilka administrativa processer omfattas inte av riskanalysen?

Ange vilka uppgifter

(Fritextsvar)

1 g. Vilken betydelse har de administrativa processer som inte omfattas av riskanalyser för att myndigheten ska uppfylla sitt huvudsakliga syfte?

- Stor betydelse
- Viss betydelse
- Liten betydelse
- Ingen betydelse
- Vet inte

Kommentarer

Här kan du lämna övriga kommentarer om riskanalys

(Fritextsvar)

2. Kontrollåtgärder

Med ledning av riskanalysen vidtar myndigheten kontrollåtgärder för identifierade risker som myndigheten inte accepterar. Nedan följer några frågor om hur myndigheten arbetar med kontrollåtgärder.

2 a. Tar myndigheten ställning till om identifierade risker ska åtgärdas eller accepteras?

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

2 b. Tar myndigheten fram kontrollåtgärder för de risker som myndigheten inte har accepterat?

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

2 c. Finns ansvariga för att genomföra beslutade kontrollåtgärder?

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

2 d. Har myndigheten bestämt en tidpunkt för när beslutade kontrollåtgärder ska vara genomförda?

Tidpunkten är relaterad till kontrollåtgärden. Det innebär att det kan finnas olika tidpunkter för olika kontrollåtgärder.

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,

- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

Kommentarer

Här kan du lämna övriga kommentarer om kontrollåtgärder.

(Fritextsvar)

3. Uppföljning

Myndigheten ska systematiskt och regelbundet följa upp såväl vidtagna kontrollåtgärder som processen för intern styrning och kontroll. Uppföljningen syftar till att bedöma om både åtgärderna och processen fungerar på ett betryggande sätt. Nedan följer några frågor om hur myndigheten arbetar med uppföljning.

3 a. Följer myndigheten upp att beslutade kontrollåtgärder blir införda?

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

3 b. Bedömer myndigheten om införda kontrollåtgärder fungerar på avsett sätt?

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

3 c. Följer myndigheten upp processen för intern styrning och kontroll?

- Nej
- Ja, men inte varje år
- Ja, varje år
- Vet inte

Kommentarer

Här kan du lämna övriga kommentarer om uppföljning.

(Fritextsvar)

4. Dokumentation

Myndigheten ska dokumentera riskanalysen, kontrollåtgärderna samt uppföljningen och bedömningen. Dokumentationen ska upprättas så att det är möjligt att följa myndighetens process för intern styrning och kontroll. Nedan följer några frågor om hur myndigheten arbetar med dokumentation.

4 a. Dokumenterar myndigheten riskanalysen?

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

4 b. Dokumenterar myndigheten kontrollåtgärderna?

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

4 c. Dokumenterar myndigheten uppföljningen av beslutade kontrollåtgärder?

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

4 d. Dokumenterar myndigheten bedömningen av att processen för intern styrning och kontroll fungerar på ett betryggande sätt?

- Nej
- Ja
- Vet inte

Kommentarer

Här kan du lämna övriga kommentarer om dokumentation.

(Fritextsvar)

5. Oegentligheter med mera

Om myndigheten bedömer att verksamheten kan komma att utsättas för otillbörlig påverkan, bedrägeri eller annan oegentlighet bör myndigheten vidta åtgärder för att hantera detta.

Med otillbörlig påverkan menar vi handlingar som inte är brottsliga i sig men som ur ett förvaltningsperspektiv är olämpliga. Oegentligheter är ett samlingsbegrepp för oönskade beteenden eller handlingssätt med konsekvenser för myndighetens anseende och/eller verksamhet. I begreppet oegentligheter ingår t.ex. att utnyttja en offentlig ställning för att uppnå otillbörlig vinning för sig själv eller andra. Nedan följer några frågor om oegentligheter.

5 a. Har myndigheten i sin riskanalys bedömt om det finns risker för otillbörlig påverkan, bedrägerier eller annan oegentlighet?

Frågan syftar till att ge svar på om myndigheten har gjort en bedömning av om det finns risker för otillbörlig påverkan, bedrägerier eller annan oegentlighet. Frågan syftar inte till att få ett svar på att sådana risker har identifierats.

- Nej, aldrig
- Ja, men sällan
- Ja, ibland,
- Ja, ofta,
- Ja, alltid
- Vet inte

5 b. Har myndigheten beslutat om att genomföra någon av följande kontrollåtgärder för att motverka otillbörlig påverkan, bedrägerier eller annan oegentlighet?

Markera de kontrollåtgärder som din myndighet har beslutat. Flera svar är möjliga.

- Etikpolicy/motsvarande med närmare föreskrifter om etiska frågor och myndighetens syn på området oegentligheter
- Riktlinjer för hur misstänkta oegentligheter ska hanteras
- Utbildning till medarbetare om oegentligheter och de risker för oegentligheter som finns inom myndigheten
- Utbetalningskontroll (Utbetalningskontroll innebär t.ex. kontroll i förväg av betalning i tid, till rätt mottagare och med rätt belopp. Det kan också vara en efterkontroll såsom avstämning av bokföringen mot genomförd transaktion.)
- Informationskontroller (Kontroller som syftar till att myndighetens information är korrekt.)
- It-kontroller (Inbyggda automatiska kontroller i it-systemen.)

- Tvåpersonersarbete (dualitetsprincipen) (Tvåpersonersarbete innebär t.ex. att medarbetare på utsatta positioner arbetar två och två i syfte att öka insynen vid t.ex. beslutsfattande. Det kan också innebära att en person utför och en kontrollerar.)
- Arbetsrotation (Arbetsrotation innebär att medarbetare på utsatta positioner inom myndigheten då och då byter arbetsuppgifter.)
- Informerat de anställda om var de ska vända sig om de har en misstanke om oegentlighet
- Visselblåsarfunktion, där anställda och externa uppgiftslämnare kan lämna tips (eventuellt anonymt)
- Annan (fritextsvar)
- Vet inte

Kommentarer

Här kan du lämna övriga kommentarer om oegentligheter mm

(Fritextsvar)

6. Kostnader och nytta med förordningen

Nedan ställer vi några frågor om kostnader och nytta med myndighetens riskhanteringsarbete (riskanalys, kontrollåtgärder, uppföljning, bedömning och dokumentation). Vi är medvetna om svårigheterna i att göra sådana bedömningar, men vi ber dig att så långt det är möjligt skatta myndighetens kostnad och nytta. Vi förväntar oss inte att du gör någon stor utredning för att besvara frågorna.

6 a. Vilken var myndighetens totala kostnad för riskhanteringen inom ramen för förordningen om intern styrning och kontroll för 2016?

Med totala kostnader menar vi en omräkning av antal årsarbetskrafter enligt myndighetens schabloner, samt eventuellt andra kostnader (t.ex. för it-stöd).

Avrunda till och ange ditt svar i tusental kronor.

- Tkr (fritextsvar)
- Det är inte möjligt att kvantifiera myndighetens kostnad

Om du vill kommentera ditt svar ytterligare kan du göra det här.

(Fritextsvar)

6 b. Vilken var myndighetens kostnad för de stabsfunktioner eller motsvarande som stödjer myndighetens arbete med riskhantering inom ramen för förordningen om intern styrning och kontroll för 2016?

Med kostnad menar vi en omräkning av antal årsarbetskrafter, enligt myndighetens schabloner samt de direkta kostnaderna som berör de berörda stabsfunktionerna, för

2016. Svaret utgör en delmängd av svaret på fråga 6 a. Avrunda till och ange ditt svar i tusental kronor.

- Tkr (fritextsvar)
- Det är inte möjligt att kvantifiera myndighetens kostnad

Om du vill kommentera ditt svar ytterligare kan du göra det här.

(Fritextsvar)

6 c. I vilken uträkning har myndigheten nytta av förordningen om intern styrning och kontroll för sitt interna styr- och kontrollarbete enligt 4 § 4 myndighetsförordningen?

- Till mycket stor del
- Till stor del
- Till viss del
- Inte alls
- Vet inte

6 d. I vilken utsträckning är myndighetens arbete med riskhantering integrerat med andra styr- och uppföljningsprocesser i myndigheten?

- Till mycket stor del
- Till stor del
- Till viss del
- Inte alls
- Vet inte

6 e. Hur bedömer myndigheten nyttan med riskhanteringen enligt förordningen för intern styrning och kontroll i relation till kostnaderna för arbetet?

- Nyttan överstiger kostnaderna till stor del
- Nyttan överstiger kostnaderna till viss del
- Nyttan motsvarar kostnaderna
- Kostnaderna överstiger nyttan till viss del
- Kostnaderna överstiger nyttan till stor del
- Vet inte

6 f. Hur skulle kostnaderna påverkas om kravet på riskhantering enligt förordningen om intern styrning och kontroll togs bort?

- Kostnaderna skulle öka i stor utsträckning
- Kostnaderna skulle öka i viss utsträckning
- Kostnaderna skulle vara oförändrade

- Kostnaderna skulle minska i viss utsträckning
- Vet inte

Kommentarer

Här kan du lämna övriga kommentarer om kostnader och nytta

(Fritextsvar)

7. Myndighetens behov framöver

I detta avsnitt ställer vi några frågor om myndigheternas behov och önskemål i arbetet med intern styrning och kontroll enligt förordningen om intern styrning och kontroll.

7 a. Finns det behov av att förändra förordningen om intern styrning och kontroll?

- Ja, ange vad (fritextsvar)
- Nej
- Vet inte

7 b. Skulle det bli några skillnader i ert arbete med intern styrning och kontroll om förordningen om intern styrning och kontroll togs bort?

- Ja, ange vad (fritextsvar)
- Nej
- Vet inte

7 c. Inom vilka moment behöver myndigheten stöd för att tillämpa förordningen?

Det är möjligt att lämna flera svar.

- Behöver inget stöd alls - Gå till fråga 8
- Behöver inget ytterligare stöd än det som finns idag - Gå till fråga
- Stöd inom momentet riskanalys (identifiera, värdera, hantera eller acceptera risken)
- Stöd inom momentet uppdatera riskanalys för att hålla den aktuell
- Stöd inom momentet utforma nödvändiga kontrollåtgärder
- Stöd inom momentet lönsamhetskalkyl, om nyttan överstiger kostnaden för kontrollåtgärden
- Stöd inom momentet följa upp riskanalys
- Stöd inom momentet följa upp vidtagna åtgärder
- Stöd inom momentet bedöma om riskanalysen är aktuell
- Stöd inom momentet bedöma om vidtagna åtgärder är ändamålsenliga
- Stöd inom momentet dokumentera riskanalys

- Stöd inom momentet dokumentera åtgärder
- Annat stöd, nämligen (fritextsvar)
- Vet inte

7 d. Hur skulle du vilja att stödet utformades?

Det är möjligt att lämna flera svar.

- Genom utökade föreskrifter och allmänna råd till förordningen
- Genom mer utförliga handledningar om förordningen (metoder och riktlinjer)
- Genom utbildningar och seminarier om förordningen
- Genom rådgivning till den enskilda myndigheten i arbetet med förordningen
- Genom att ESV anordnar nätverk och mötesplatser
- Annat, nämligen (fritextsvar)
- Vet inte

Kommentarer

Här kan du lämna övriga kommentarer om myndighetens behov framöver

(Fritextsvar)

8. Möjlighet till avslutande kommentar

Här har du möjlighet att lämna en avslutande kommentar!

(Fritextsvar)

Bilaga 3 Intervjuguide till intervjuer på utvalda myndigheter

Frågor till alla (Alla), frågor till myndighetsledning (ML), frågor till linjechefer (LC), frågor till ISK-samordnare (ISKsam) och internrevisionschef (IR).

Frågeställningarna nedan har varit utgångspunkt för intervjuerna med myndigheterna. Beroende på hur intervjuerna har fortlöpt har de följts av följdfrågor från intervjuarna.

Myndighetens tillämpning av förordningen

Syn på ISK

1. Hur ser du arbetet med intern styrning och kontroll på din myndighet? (ML)

Organisering

2. Hur går arbetet med ISK till på er myndighet? (Alla)
 - a) Arbetar er myndighet med ISK i en årscykel? (LC, ISKsam)
 - b) Är ISK-arbetet en integrerad del av verksamhetsstyrningen (planering och uppföljning) och i så fall hur? (LC, ISKsam)
 - c) Vilka styrkor respektive svagheter upplever du att er myndighet har när det gäller tillämpningen av ISK-förordningen? (Alla)
 - d) Vilket eventuellt merarbete medför det att arbeta utifrån ISK-förordningen, jämfört med det generella ansvaret för en betryggande ISK enligt myndighetsförordningen? (ISKsam, IR)

Risakanalysen

3. Hur arbetar myndigheten utifrån ISK-förordningen med att identifiera omständigheter som utgör risker i verksamheten och med värderingen av riskerna? (Alla)
 - a) Hur skulle du bedöma omfattningen av myndighetens arbete med riskanalyser? Är omfattningen ”tillräcklig” enligt din bedömning? (ISKsam, IR)
 - b) Hur avgör ni vilka risker som kan accepteras och vilka som behöver ytterligare kontrollåtgärder? (LC, ISKsam)
 - c) När kan en risk inte accepteras? (Exempel: Väsentlig information för regeringen, hög påverkan om risken faller ut, enkel och billigt att åtgärda.) (LC, ISKsam)
 - d) Vilka andra riskanalyser genomför myndigheten utifrån andra förordningar (vilka)? (LC, ISKsam, IR)

Kontrollåtgärder

4. Hur arbetar myndigheten med att utforma kontrollåtgärderna? (LC, ISKsam, IR)

Uppföljning (inkl. bedömning)

5. Hur arbetar myndigheten med att följa upp och bedöma den interna styrningen och kontrollen? (Alla)
6. Hur arbetar myndigheten med att ta fram sin bedömning av ISK i myndighetens årsredovisning (enligt FÅB)? (Alla)

Myndighetens arbete mot oegentligheter som del av arbetet med förordningen

7. Hur är arbetet mot oegentligheter organiserat i ert arbete med intern styrning och kontroll? (Alla)
- a) Har ISK-förordningen påverkat er myndighets arbete med oegentlighetsfrågor? I så fall på vilket sätt? (Alla)

Kostnader och nytta med förordningen

8. Hur bedömer ni nyttan i förhållande till kostnaden för att hantera förordningen om intern styrning och kontroll? (Alla)
- a) Är det någon/några delar i ISK-förordningen som er myndighet upplever som särskilt betungande eller kostsam? (Alla)

Myndighetens önskemål och behov framöver

9. Vilka förändringar ser du/ni vilja se i regelverket? (Vilka tillägg/borttag?) (Alla)
- a) Är processen som beskrivs i ISK-förordningen ett stöd för myndighetsledningen? Om ja, på vilket sätt? (ML)

Ordlista

brist i intern styrning och kontroll

(inom statlig förvaltning) ett förhållande som innebär att processen för intern styrning och kontroll inte fungerar på ett betryggande sätt

internrevision

(inom statlig förvaltning) självständig granskning och förslag till förbättringar av processen för intern styrning och kontroll (omfattande momenten riskanalys, kontrollåtgärd, uppföljning och dokumentation)

intern styrning och kontroll

(inom statlig förvaltning) en process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som ingår i myndighetsledningens ansvar (för verksamheten inför regeringen)

kontrollåtgärd

(inom statlig förvaltning) aktiviteter som vidtas för att acceptera risker i verksamheten

riskanalys

(inom statlig intern styrning och kontroll) samordnade aktiviteter för att identifiera händelser som utgör ett hot, värdera dessa och välja om och hur dessa ska hanteras

risk i verksamheten

(inom statlig förvaltning) en omständighet (förhållande eller händelse) som innebär att myndighetsledningen inte (med rimlig säkerhet) kan fullgöra sitt ansvar för verksamheten

riskhantering

(inom statlig förvaltning) identifiera de omständigheter som utgör risk för att de krav (om effektiv, rättssnlig, transparent och god hushållning) som ingår i ansvaret för verksamheten inte fullgörs samt att åtgärder vidtas som är nödvändiga för att kraven ska fullgöras med rimlig säkerhet

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.