



Styrelsen för internationellt utvecklingssamarbete  
105 25 Stockholm

Datum 2008-04-01  
Dnr 32-2007-0685

## Intern styrning och kontroll

Rikskontrollen har som ett led i den årliga revisionen av Styrelsen för internationellt utvecklingssamarbete (Sida) granskat Sida:s rutiner för att säkerställa en effektiv förvaltning av bidrag bl.a. genom val av lämplig kontrollmetod. Granskning har genomförts av Sida:s administration av bidrag vid utlandsmyndigheterna (UM) i Sri Lanka och Bangladesh. Granskning har även genomförts avseende den del inom Enheten för Östeuropa och Centralasien som arbetar med Ryssland.

Rikskontrollen har, utöver den årliga revisionen, genomfört effektivitetsrevision av Sidas kontroller av biståndsinsatser via enskilda organisationer samt en effektivitetsrevision av bistånd via budgetstöd<sup>1</sup>. När det gäller revision och granskningar som kontrollmetod visar effektivitetsrevisionen av biståndsinsatser via enskilda organisationer att denna kontrollmetod är otillräcklig.

Granskningen har resulterat i iakttagelser som Rikskontrollen vill fästa Sida:s uppmärksamhet på i denna revisionsrapport.

Rikskontrollen önskar information senast 2008-05-02 med anledning av iakttagelserna i denna rapport.

## Sammanfattning

Sida använder dels *egna kontroller*, dels *revisioner och granskningar* som kontrollmetod.

Med *egna kontroller* avses att Sida med egen personal verifierar att det som bidragstagare och uppdragstagare presenterar för Sida är korrekt. Rikskontrollen har konstaterat att det finns väsentliga brister i hur Sida dokumenterar sina *egna kontroller*. Värdet av dessa kontroller blir därför begränsat.

*Revisioner och granskningar* används som kontrollmetod i syfte att försäkra sig om att de medel som Sida betalar ut används i enlighet med de överenskommelser som Sida slutit med bidragstagare eller uppdragstagare. Rikskontrollen konstaterar att detta sätt att granska och följa upp om medel har använts i enlighet med överenskommelser har svagheter om granskningen inte anpassas till behovet i det enskilda fallet.

Rikskontrollen konstaterar att det kan gå mer än ett år från det att en räkenskapsperiod avslutats till dess att Sida erhåller en revisionsberättelse eller en rapport från revisorn. I de fall felaktigheter upptäcks vid revisioner och granskningar kan processen att återkräva utbetalda medel ta flera år.

---

<sup>1</sup> RiR 2007:20, RiR 2007:31



Sida har inte i tillräcklig omfattning genomfört analyser av *kontrollmiljöerna* hos bidragsmottagare och uppdragstagare i syfte att fastställa vilken typ av kontroller som är nödvändiga innan beslut kan tas om insatser och uppdrag.

Granskningen har visat att det i flera fall saknas dokumenterade analyser och ställningstaganden avseende revisionsberättelser, anmärkningar i revisionsintyg eller allvarliga fel och brister som beskrivs i revisionsrapporter.

Riksrevisionen konstaterar att det finns betydande brister i kvalitén på dokumentationen av insatser och uppdrag. Det finns även brister i spårbarheten av hur insatser respektive uppdrag är kopplade till andra insatser eller uppdrag. Ordning och spårbarhet i arkivsystemen är en del i kontrollmiljön och Riksrevisionen bedömer att ovanstående svagheter medför brister i den interna kontrollen.

## Rekommendation

Sida bör utföra dokumenterade analyser av *kontrollmiljön* hos bidragsmottagare och uppdragstagare. Analyserna bör omfatta både insatser och uppdrag som finansieras av Sida. Analyserna bör bl.a. omfatta interna regelverk, ansvar, befogenheter samt en bedömning av berörda parter kunskap och etik. Analysen bör även omfatta kontrollmiljön inom Sida. Utifrån analyser av kontrollmiljöerna bör Sida sedan *bedöma* vilka *risker* som är förknippade med respektive insats och uppdrag.

Nästa steg är att Sida bör bestämma vilken typ av kontroll eller granskning som är mest lämplig i varje enskilt fall. I de fall risken bedöms som hög, bör Sida särskilt prioritera kontroller *före* beslut om insats eller uppdrag. I dessa fall bör också särskilda kontroller *inför varje utbetalning* genomföras. Samtliga kontroller bör dokumenteras på ett sätt som möjliggör uppföljning och utvärdering.

Resultatet från kontroller och granskningar bör jämföras med resultatet av tidigare kontroller i syfte att bedöma om dessa varit tillräckliga och effektiva. Genom att på detta sätt *följa upp* effekter av utförda kontroller och granskningar och ändra i åtgärder som inte uppfyller sitt syfte kan Sida åstadkomma en kontinuerlig utveckling av kontrollsystemet.

Sida bör ordna all dokumentation på ett sådant sätt att en utomstående person utan svårighet kan följa hur ett ärende har handlagts och om det är relaterat till andra ärenden.



## Årets granskningsinriktning

I den årliga granskningen av Sidas årsredovisning ingår granskning av bidrag etc. som administreras av utlandsmyndigheter (UM). Riksrevisionen väljer varje år ut ett antal UM och enheter för granskning. Granskning utförs inte på samma UM flera år i rad och kan därför inte resultera i jämförelser mellan åren och mellan enskilda UM. Granskningarna har däremot betydelse för en sammanfattande bedömning av effekterna av de åtgärder Sida vidtagit i syfte att åtgärda fel och brister som tidigare har rapporterats.

Granskningen under 2007 har inriktats mot att bedöma om Sidas kontroller genomförs på ett sådant sätt att eventuella fel och brister upptäcks och åtgärdas på ett effektivt sätt. Granskningen har genomförts genom att ta del av Sidas dokumentation samt genom intervjuer. Riksrevisionen har inte granskat de organisationer som mottar stöd eller utför uppdrag.

Årets granskning har identifierat brister som liknar de som Riksrevisionen tidigare har rapporterat<sup>2</sup>. Riksrevisionens bedömning är därför att de brister som identifierats vid årets granskning inte är isolerade händelser utan bör ses som indikationer på mer generella brister i Sidas interna styrning och kontroll. Motsvarande brister kan förekomma även hos andra UM och enheter.

## Uppföljning - kontroll

Sida genomför uppföljningar där Sidas handläggare går igenom insatser och uppdrag tillsammans med personal från bidragsmottagare och uppdragstagare. Sida får även skriftlig rapportering från bidragsmottagarna och uppdragstagarna. Sida genomför däremot inte egna dokumenterade kontroller av de underliggande transaktionerna för att kontrollera riktigheten i det material och den information som bidragsmottagaren och uppdragstagaren presenterar.

Det är i detta sammanhang viktigt att skilja mellan den *uppföljning* som Sida genomför och *kontroll*. Att kontrollera innebär att någon som är oberoende från bidragsmottagaren tar del av och bedömer de underlag som syftar till att verifiera riktigheten i det som presenteras för Sida.

## Revision och granskningar som kontrollmetoder

I syfte att bedöma om bidragsmottagare och uppdragstagare lever upp till de villkor som Sida uppställt i överenskommelser använder Sida även *revision och granskningar som kontrollmetoder*. Omfattning och inriktning i rapporteringen från revisioner och granskningar varierar beroende på utformning av revisorns uppdrag.

UM i Sri Lanka har gjort en kartläggning som visar de vanligaste typerna av revisioner och granskningar som Sida använder som kontrollmetoder för verksamheten i Sri Lanka:

---

<sup>2</sup> RiR Dnr 32-2004-0410, 32-2005-0529, 32-2006-0491



- *finansiell revision* av den mottagande organisationen dvs. det är reglerat med mottagaren att revision skall utföras. Detta innebär inte att granskningen nödvändigtvis omfattar medel från Sida eller om dessa medel använts för rätt ändamål.
- *granskning som är avtalad* med bidragsmottagaren men UM upphandlar och låter utföra granskningen. Denna granskning avser även huruvida biståndsmedel har använts i enlighet med överenskommelsen mellan Sida och bidragsmottagaren.
- *särskild granskning* som UM har upphandlat på förekommen anledning som t.ex. vid misstanke om att biståndsmedlen inte använts i enlighet med överenskommelsen mellan Sida och bidragsmottagaren.

Revision baseras på en oberoende analys av risk och väsentlighet och resulterar i en revisionsberättelse. Revision utgår således inte från vilket informationsbehov Sida har. Omfattningen vid de övriga två typerna baseras däremot på behovet av information hos beställaren (Sida/UM).

Riksrevisionen konstaterar att Sida:s sätt att använda revisioner och granskningar som kontrollmetoder i flera fall har betydande brister.

Vid två av de *särskilda granskningar* som UM låtit utföra hade den mottagande organisationen inte använt Sidas finansiering i enlighet med överenskommelsen. Under samma period hade organisationen erhållit revisionsberättelser utan anmärkning.

Ett illustrerande exempel är en organisation som till nästan 100 % finansierats av bidragsmedel och där revisionsberättelserna för åren 2004, 2005 och 2006 innehöll en klausul som enligt Riksrevisionens bedömning begränsade revisionen. Revisorn förutsatte att bidragsgivarna hade för avsikt att genomföra så kallade "Reviews". Vid tidpunkten för Riksrevisionens granskning hade dock inga "Reviews" genomförts.

Ansvarig UM hade däremot låtit göra en så kallad "Capacity Study" av organisationen under 2005. Av denna framgår att organisationen överenskommit med revisorn att ytterligare begränsa revisionen med avseende på intern kontroll, regelefterlevnad och granskning i syfte att upptäcka eventuell korruption. UM uppger att de särskilt bevakat organisationens utveckling av intern styrning och kontroll. UM hade vid tidpunkten för Riksrevisionens granskning inte låtit genomföra någon särskild granskning i dessa avseenden.

Det är viktigt att Sida har god kännedom om omfattning och innebörd av revisioner och granskningar av bidragsmottagare och uppdragstagare. Riksrevisionens slutsats är att Sida inte bör förlita sig enbart på finansiell revision som kontrollmetod. Rapporteringen från de revisioner och granskningar som Sida använder sig av bör innehålla information om huruvida finansieringen från Sida har använts i enlighet med överenskommelsen mellan Sida och bidragsmottagaren. Har bedömning av detta inte ingått i den finansiella revisionen bör Sida utföra kompletterande kontroller eller upphandla ytterligare granskning.



## Kontroller före beslut och före utbetalning

Även inför beslut om insats och inför utbetalning genomför Sida kontroller i syfte att bedöma kvalitén i den mottagande organisationens interna styrning och kontroll.

Det finns dock ingen dokumentation som visar vilka kontroller som genomförs. Eftersom Sidas egna kontroller inte finns dokumenterade bedömer Riksrevisionen att värdet av dessa kontroller är begränsat. Riksrevisionen kan heller inte bedöma kvalitén i eller vilken konsekvens resultatet av dessa kontroller fått för den planerade och genomförda insatsen.

Dokumenterade kontroller av bidragsmottagaren före utbetalning av stöd är särskilt viktigt eftersom Sida regelmässigt betalar ut stöd i förskott. Förskottsutbetalningarna kan uppgå till betydande belopp innan Sida får tillgång till revisionsberättelser avseende den mottagande organisationen.

För en insats som samfinansierats med annan part betalade Sida ut hela sin del av bidraget (6,3 mnkr) i förskott innan projektplanen var klar. Enligt avtalet har Sida rätt att innehålla medel om projektet avviker från överenskomna planer. Riksrevisionen bedömer att Sida har små möjligheter att använda detta påtryckningsmedel eftersom hela beloppet har utbetalats i förskott. Det är inte reglerat om de andra finansörerna har rätt att innehålla medel på Sida:s vägnar i syfte att göra en återbetalning till Sida.

## Tidsaspekten

Riksrevisionen konstaterar att det kan gå mer än ett år från det att en räkenskapsperiod avslutats till dess att Sida erhåller en revisionsberättelse eller en rapport från revisorn.

I ett fall där Sida initierat en granskning tog det mer än ett år från det att Terms of reference undertecknades till dess att Sida mottog granskningsrapporten.

I samma ärende misstänkte Sida att medel inte använts på rätt sätt och upphandlade därför en mer utförlig granskning. Processen från första misstanken om oriktigheter till dess att ett underlag som möjliggör återkrav tagits fram hade vid tidpunkten för Riksrevisionens granskning pågått i mer än tre år. I väntan på rapportering har Sida stoppat vidare utbetalningar.

Riksrevisionen konstaterar att i de fall felaktigheter upptäcks vid revisioner och granskningar så kan processen att återkräva utbetalda medel ta flera år. Kontroller före utbetalning av stöd borde alltså kunna bespara Sida både arbete och kostnader i ett senare led.

## Sidas åtgärder efter revisorernas rapportering

I flera fall saknas dokumenterade analyser och ställningstaganden avseende revisionsberättelser, anmärkningar i revisionsintyg eller allvarliga fel och brister som beskrivs i revisionsrapporter. I vissa fall, där det har beslutats om åtgärder, följs dessa inte upp.



Ett urval av de brister som revisorerna har rapporterat till Sida avseende verksamheten i Sri Lanka, Bangladesh och enheten som hanterar stöd till Ryssland är att:

- mottagaren har bristande intern styrning och kontroll
- projektets redovisning och dokumentation har inte kunnat granskas då det saknas tillfredställande dokumentation hos stödmottagarna för att verifiera kostnader och utlägg
- moms, skatter och sociala avgifter har inte betalats i rätt tid
- redovisning av nedlagd tid och förbrukning av medel bygger på uppskattningar, dvs. det saknas underlag som verifierar tidsåtgång eller kostnader
- utbetalningar utan kvitton samt oattesterade utbetalningar
- lönekostnader för tjänster som inte är besatta har ersatts av Sida
- Sida har ersatt inköp av materiel utöver överenskommen budget samt ersatt sådant som redan var ersatt av andra donatorer
- stödmottagaren har använt en felaktig växelkurs och därmed kunnat få verksamheten finansierad till 100 % i stället för 70 % enligt överenskommelsen

Riksrevisionens granskning omfattade ingen fullständig genomgång av hur Sida åtgärdat de ovan nämnda bristerna.

Ett exempel där Sida inte har vidtagit nödvändiga åtgärder efter upptäckta brister hos en bidragsmottagare gäller ett stöd till utbildningsinsatser i Ryssland.

Stödet har betalats till en svensk konsult som i sin tur har utbetalat en del av stödet till en rysk organisation. Enligt revisorernas rapportering har den ryska organisationen för 2000 och 2001 sammanlagt fakturerat den svenska konsulten ca 7,5 mnkr för fem olika uppdrag. Pengar har betalats kontant från den svenska konsulten till chefen för den ryska organisationen. Exakt hur omfattande denna kontanthantering har varit framgår inte av revisionsrapporten, men enligt revisorernas bedömning har beloppen varit betydande. Chefen för den ryska organisationen har sedan fraktat kontanterna till Ryssland.

Vid revisorernas granskning framkom att den ryska organisationen inte hade bokfört de 7,5 mnkr som intäkt i sin redovisning. Det fanns inte heller någon särredovisning av de utbildningsinsatser som finansierats av Sida. Den ryska organisationen kunde inte presentera några underlag som visade hur stor del av de 7,5 mnkr som använts till löner etc. Löneutbetalningarna i Ryssland hade skett kontant utan krav på kvitto. Det fanns inte några underlag som visade vilka utbildningsinsatser som genomförts eller hur många dagar respektive utbildningsinsats hade pågått.

Sida har med revisionsrapporten som underlag beslutat att vissa åtgärder skall vidtas. Det finns dock ingen dokumentation som visar att den svenska konsulten eller den ryska organisationen har accepterat att genomföra åtgärderna eller om Sida kontrollerat huruvida beslutade åtgärder har genomförts.



Riksrevisionen noterar att Sida inte har stoppat ytterligare betalningar till dess att beslutade åtgärder har vidtagits och kontrollerats. Sida har inte heller beslutat att återkräva pengar för sådana kostnader som inte kan styrkas.

I samma ärendes akt finns även kopia på skriftväxling mellan den svenska konsulten och den ryska parten som indikerar att det skulle ha betalats medel från den ryska parten till den svenske konsulten. Att det skall förekomma betalningar från den ryska parten till den svenska konsulten finns inte omnämnt i Sida:s beslut eller i de budgetar som omfattar insatserna. Det finns oklarheter avseende Sida:s ställningstagande och agerande i detta ärende.

Riksrevisionens slutsats som följd av ovanstående exempel är att Sida borde ha genomfört en utförlig riskanalys av *kontrollmiljön* hos berörda organisationer. Därefter borde Sida ha fastställt vilken typ av kontroller som bedömts nödvändiga innan beslut om insatser och uppdrag fattats.

## Äganderätt

Riksrevisionen har granskat 11 kravspecifikationer där UM har upphandlat granskning. I samtliga saknas en klausul om vem som äger materialet från granskningen. Avseende äganderätten till materialet från granskningen har Sida i sina allmänna villkor för tjänsteuppdrag 2002 en klausul som anger att:

*”Såvida inte Parterna avtalat annat har Sida äganderätten till samtligt arbete, material och resultat som Konsulten använt eller tagit fram i samband med utförandet av Uppdraget”*

Den rättsliga statusen av detta dokument ter sig tvivelaktig vid upphandling av granskningar utanför Sverige om det inte finns en referens till dessa villkor i avtalet mellan den utländska revisorn och Sida.

Vid upphandling av granskningar bör Sida säkerställa full tillgång till revisorns dokumentation.

## Arkivsystem och spårbarhet

Riksrevisionen konstaterar att det finns betydande brister i kvalitén på dokumentationen av insatser och uppdrag. Det finns även brister i spårbarheten av hur insatser respektive uppdrag är kopplade till andra insatser eller uppdrag. Inte i någon av de granskade insatserna eller uppdragen har det funnits en övergripande beskrivning som klargör huruvida de är relaterade till en eller flera andra insatser respektive uppdrag. Eftersom samma bidragsmottagare kan få ersättning för flera insatser och uppdrag utan att dessa har ett samband går det inte heller att via bidragsmottagaren härleda relationerna mellan olika insatser och uppdrag.

Eventuell information om hur olika insatser hänger ihop är helt beroende av aktuella handläggares kunskaper. Ordning och spårbarhet i arkivsystemen är en del i kontrollmiljön och Riksrevisionen bedömer att ovanstående svagheter medför brister i den interna kontrollen.

## Stöd via andra organisationer

Sida lämnar bidrag till olika FN-organ. Riksrevisionen efterfrågade revisionsrapporter från de granskningar som utförs av FN:s revisorer avseende insatser som delvis finansieras av Sida. Enligt Sida har



myndigheten inte rätt att ta del av sådana revisionsrapporter. Den enda rapporteringen från dessa granskningar som Sida kan ta del av är den som kan hämtas på FN:s hemsida.

Eftersom dessa rapporter endast publiceras vartannat år och inte innehåller några specifika problemställningar så är dessa av begränsad användbarhet ur ett kontrollperspektiv. Sida har med dessa som underlag mycket begränsade möjligheter att i tid stoppa utbetalningar om det t.ex. skulle framkomma misstankar om korruption.

Ansvarig revisor Kent Gustafsson har beslutat i detta ärende. Medverkande revisor Marie Pettersson har varit föredragande.

Kent Gustafsson

Marie Pettersson

Kopia för kännedom:  
Utrikesdepartementet