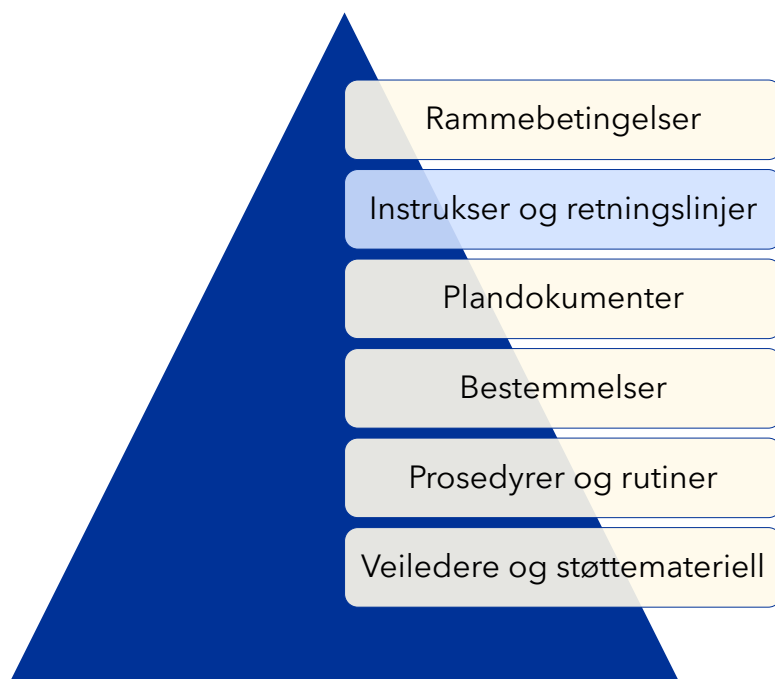


Riksrevisjonens faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon



Dokumentinformasjon

Hva	Beskrivelse
Tittel	Riksrevisjonens faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon
Referanse eSak	2026/00193
Dokumenttype	Retningslinje
Dokumenteier	Kollegiet
Forvaltningsansvarlig	SUV
Godkjent dato	10.09.2026
Revisjonsfrist	Vedtaksdato + 1 år

Endringslogg

Endringsdato	Versjon	Endring	Ansvarlig
30.06.2025	1.0	Revisjon etter ny lov	SUV
10.09.2026	2.0	Presisering av ISSAI 100/8 og 100/10. Lagt til krav ifm. informasjon som er underlagt særlige krav til beskyttelse. Tilpasset innholdet til Riksrevisjonens retningslinjer for kvalitetsstyring av revisjonsarbeidet. Presisering ifm. revisjon av statlig eierstyring. Kollegiet vedtok i møte 10. september retningslinjen med en presisering i valg av tema for revisjon.	SUV

Forord

Riksrevisjonens oppgaver følger av Grunnloven § 75 bokstav k og lov 13. desember 2024 nr. 77 om Riksrevisjonen (riksrevisjonsloven). I riksrevisjonsloven § 3-1 annet ledd slås det fast at Riksrevisjonen skal planlegge, gjennomføre, dokumentere og rapportere sitt arbeid, og følge opp revisjoner i samsvar med god statlig revisjonsskikk.

Internasjonale standarder for statlig revisjon (ISSAI-ene) framgår av «INTOSAI's Framework for Professional Pronouncements» (IFPP).

Riksrevisjonen har valgt å innføre ISSAI-ene fullt ut som faglige standarder i henhold til grunnprinsippene i ISSAI 100/8 og 100/10. Dette innebærer at det skal gå tydelig fram hvilke standarder (ISSAI 2000-serien, ISSAI 3000, eller ISSAI 4000) som er brukt ved gjennomføring av revisjonen. Riksrevisjonsloven og de internasjonale standardene for offentlig revisjon er sentrale elementer i *god statlig revisjonsskikk*. Dette er versjon 2.0 av retningslinjene Riksrevisjonens *faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon* etter at riksrevisjonsloven trådte i kraft 1. januar 2025.

Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 10. september 2026.

Innhold

1 Innledning	5
2 Hva er forvaltningsrevisjon?	6
3 Valg av forvaltningsrevisjoner.....	10
4 Grunnelementer i forvaltningsrevisjon	12
5 Generelle krav til forvaltningsrevisjon	15
6 Krav til forvaltningsrevisjonsprosessen	20

1 Innledning

Riksrevisjonen har mandat til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner av statlige virksomheter og selskaper, jf. lov om Riksrevisjonen.¹ Det er utarbeidet retningslinjer for å sikre at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner har god kvalitet og er i samsvar med riksrevisjonsloven og internasjonale prinsipper for forvaltningsrevisjon. Retningslinjene for forvaltningsrevisjon er utformet i samsvar med riksrevisjonsloven, ISSAI 100 INTOSAIs grunnprinsipper for offentlig revisjon, ISSAI 300 Prinsipper for forvaltningsrevisjon og ISSAI 3000 INTOSAIs standard for forvaltningsrevisjon. ISSAI 3000 inneholder «skal»-krav som skal følges ved gjennomføringen av forvaltningsrevisjoner.²

Retningslinjene stiller krav til gjennomføringen av forvaltningsrevisjoner. På <http://www.issai.org/> er det lenke til The INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP), hvor ISSAI 3000 og veiledninger (GUID 3910 Sentrale elementer i forvaltningsrevisjon og GUID 3920 Forvaltningsrevisjonsprosessen) er tilgjengelige.³

Forvaltningsrevisjon er systematiske undersøkelser av om statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås, regler etterleves og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig, jf. lov om Riksrevisjonen § 5-1. Dersom en revisjon gjennomført etter § 5-1 har som formål kun å vurdere etterlevelse av regelverk, kan retningslinjene for etterlevelserevisjon benyttes.

Riksrevisjonen har også overordnede retningslinjer for revisjonsoppgavene. Disse inneholder en beskrivelse av hvilke oppgaver som følger av lov om Riksrevisjonen og grunnprinsipper og grunnelementer for offentlig revisjon, som gjelder for alle revisjonsoppgavene.

¹ Lov om Riksrevisjonen (riksrevisjonsloven) § 5-1.

² ISSAI 3000/4.

³ INTOSAI GUID er bare veiledende for Riksrevisjonen.

2 Hva er forvaltningsrevisjon?

2.1 Hjemmel for forvaltningsrevisjon

Stortinget har fastsatt at Riksrevisjonen skal gjennomføre forvaltningsrevisjon.

Forvaltningsrevisjon er systematiske undersøkelser av om statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås, regler etterleves og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig, jf. lov om Riksrevisjonen § 5-1. En forvaltningsrevisjon kan inneholde ett eller flere av disse elementene.⁴

Riksrevisjonen kan med utgangspunkt i Stortingets vedtak og forutsetninger også revidere egnetheten av virkemidler som benyttes for å nå fastsatte mål, og om virksomheten er hensiktsmessig organisert.⁵

Virkemidlene som Riksrevisjonen kan revidere egnetheten av, omfatter også annet regelverk, for eksempel bruk av forskrifter fastsatt med hjemmel i lov.⁶ Slikt regelverk utgjør virkemidler i regjeringens gjennomføring av Stortingets vedtak når det er fastsatt av forvaltningen selv, og ikke kan utledes fra Stortingets vedtak og forutsetninger.

Riksrevisjonen kan gjennomføre forvaltningsrevisjoner i selskaper som i sin helhet eies av staten og i heleide datterselskaper til disse.

Riksrevisjonen kan også gjennomføre forvaltningsrevisjon i selskaper som staten fullt ut eier sammen med annen offentlig virksomhet, med mindre det er avtalt at det er kommunal revisjon som skal gjennomføre forvaltningsrevisjon.⁷

Etter riksrevisjonslovens § 5-2 skal Riksrevisjonen ut fra en vurdering av risiko og vesentlighet revidere om statsråden ivaretar statens eierinteresser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger i selskaper hvor staten har bestemmende innflytelse. I Innstillingen til loven går det fram at Riksrevisjonens kontroll av statens eierstyring i selskap skal skje i samsvar med de kravene til eierutøvelse som til enhver tid er i tråd med Stortinget sine vedtak og forutsetninger.⁸ Dersom revisjonen av statlig eierstyring ikke kun har som formål å vurdere etterlevelse av regelverk, benyttes faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon.

Ved forvaltningsrevisjon av domstolene skal Riksrevisjonen ta hensyn til domstolenes uavhengighet.⁹ Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon kan rettes både mot Domstoladministrasjonen (DA) og mot domstolenes virksomhet.¹⁰

⁴ Innst. 41 L (2024-2025) Merknad til § 5-1 side 49.

⁵ Riksrevisjonsloven § 5-1 tredje ledd.

⁶ Innst. 41 L (2024-2025) Merknad til § 5-1 side 49.

⁷ Riksrevisjonsloven § 5-1 annet ledd.

⁸ Innst. 41 L (2024-2025), punkt 4.3.6 om statens eierstyring side 31.

⁹ Riksrevisjonsloven § 5-1 femte ledd.

¹⁰ Innst. 41 L (2024-2025) Merknad til § 5-1 side 50.

Ved utvelgelse av tema for, og innretning av, forvaltningsrevisjon skal Riksrevisjonen legge vekt på risiko og vesentlighet, og om revisjonen kan tilføre merverdi av betydning.¹¹

Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig og bestemmer selv hvordan arbeidet skal innrettes og organiseres, jf. lov om Riksrevisjonen § 1-3. Stortinget kan i særlige tilfeller pålegge Riksrevisjonen å sette i gang bestemte revisjoner, men kan ikke instruere Riksrevisjonen om hvordan eller etter hvilke kriterier, revisjonen skal utføres.¹²

2.2 Formålet med forvaltningsrevisjon

Riksrevisjonslovens formål følger av § 1-1 hvor det heter at *Riksrevisjonen er Stortingets revisjons- og kontrollorgan, og skal bidra til den demokratiske kontrollen med at statens ressurser forvaltes forsvarlig og effektivt og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.*

Stortinget har i lov om Riksrevisjonen fastsatt at forvaltningsrevisjonen undersøker om statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig. Dette er en bearbeidelse¹³ av de engelske uttrykkene «efficiency», «effectiveness» og «economy», som er benyttet i internasjonal standard for «performance audit» ISSAI 3000.¹⁴ I henhold til ISSAI 3000 har forvaltningsrevisjon som mål å bidra til en forbedring av disse. Videre har forvaltningsrevisjon som mål å bidra til god styring, ansvarlighet og åpenhet i offentlig sektor.¹⁵

Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon oppfyller sitt formål gjennom å

- fortløpende rapportere resultater av revisjonen til Stortinget¹⁶
- gi anbefalinger
- følge opp revisjonene og rapportere til Stortinget om forvaltningens tiltak og resultater som er oppnådd på området

Forvaltningsrevisjonen skal vurdere om ressursene brukes til å løse oppgaver nøkternt og forsvarlig med utgangspunkt i Stortingets vedtak og forutsetninger.¹⁷ Forvaltningsrevisjonen kan også vurdere om resultatene er i tråd med målene som er satt, og om ressursbruken og virkemidlene er effektive for å oppnå målene.¹⁸

Regeletterlevelse i Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon omfatter svakheter eller problemstillinger ved regjeringens oppfølging av Stortingets vedtak og forutsetninger og regeletterlevelse, som ikke ligger direkte til grunn for regnskapet, jf. loven §§ 4-2 og 4-3.¹⁹

¹¹ Riksrevisjonsloven § 5-1 fjerde ledd.

¹² Riksrevisjonsloven § 1-3 annet ledd.

¹³ Innst. 41 L (2024-2025) Merknad til § 5-1 side 49.

¹⁴ ISSAI 3000/17 og 3000/35.

¹⁵ ISSAI 3000/18.

¹⁶ Riksrevisjonsloven § 5-3.

¹⁷ Innst. 41 L (2024-2025) Merknad til § 5-1 side 49.

¹⁸ Innst. 41 L (2024-2025) Merknad til § 5-1 side 49.

¹⁹ Innst. 41 L (2024-2025) Merknad til § 5-1 side 49.

Forvaltningsrevisjon kan også være en analyse av *forholdene eller betingelsene* som er nødvendige for å sikre at statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås, lover og regler etterleves og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig.²⁰

Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon tar utgangspunkt i at Stortinget har vedtatt mål- og resultatstyring som styringsform, jf. § 9 i bevilgningsreglementet.

2.3 Ulike tilnærminger i forvaltningsrevisjon

Revisjonen skal gjennomføres med utgangspunkt i én eller en kombinasjon av følgende tilnærminger:²¹

- resultatorientering
- problemorientering
- systemorientering

Den valgte tilnærmingen vil gi retning på hvordan undersøkelsen gjennomføres, og har betydning for mål, problemstillinger, revisjonskriterier og hvilke revisjonsbevis som må hentes inn.²²

En **resultatorientert** revisjon undersøker blant annet i hvilken grad mål på et område er nådd. Om ulike virkemidler har den ønskede effekten, og om tjenester blir gitt som forutsatt, kan også være aktuelle temaer i en resultatorientert revisjon.²³

En **problemorientert** revisjon undersøker og analyserer årsakene til avvik fra kriterier utledet fra Stortingets vedtak og forutsetninger.²⁴ Konsekvensene av avvikene bør i disse revisjonene være vesentlige. I denne tilnærmingen arbeides det med spørsmål som:

- Hva er problemet?
- Hva er årsaken til problemet?
- Hva kan myndighetene gjøre for å løse problemet?
- Har myndighetene planer for hvordan problemet kan løses?

I en problemorientert tilnærming kan revisor vurdere om forvaltningen har manglende måloppnåelse, fordi den ikke benytter tilgjengelige virkemidler, ikke bruker de rette virkemidlene eller om virkemidlene som brukes ikke er egnet til å nå målene. Kontroll- og konstitusjonskomiteen viser i innstilling til riksrevisjonsloven til at komiteen ved flere anledninger har pekt på at Riksrevisjonen har rapportert om de samme utfordringene over lang tid. I slike tilfeller er det viktig å belyse hvorfor tiltakene som blir satt i verk, ikke løser problemene.²⁵

²⁰ ISSAI 3000/19 og GUID 3910.

²¹ ISSAI 3000/40.

²² ISSAI 3000/41.

²³ ISSAI 3000//43.

²⁴ ISSAI 3000//44.

²⁵ Innst. 41 L (2024-2025) side 33.

En **systemorientert** revisjon undersøker forvaltningens styrings- og kontrollsystemer.²⁶ I en revisjon av styrings- og kontrollsystemene kan revisor undersøke styring, organisering og virkemiddelbruk, og eventuelt peke på årsaker til svakheter og konsekvenser for resultater og måloppnåelse. For å gjennomføre en systemorientert revisjon bør det foreligge indikasjoner på at mangler ved styrings- og kontrollsystemene medfører at forvaltningen blir mindre effektiv, mål ikke nås, regler ikke etterleves eller at økonomiforvaltningen ikke er nøktern og forsvarlig.

²⁶ ISSAI 3000/42.

3 Valg av forvaltningsrevisjoner

Ved utvelgelse av tema for, og innretning av, forvaltningsrevisjon skal Riksrevisjonen legge vekt på risiko og vesentlighet, og på om revisjonen kan tilføre merverdi av betydning.²⁷ I tillegg skal revisor i arbeidet med å foreslå temaer for revisjon påse at temaet er reviderbart og i samsvar med strategiske føringer fra kollegiet.

Valget av tema for forvaltningsrevisjon skal gjøres i samsvar med kollegiets prioritering av tema for forvaltningsrevisjoner, og etter systematiske prosesser hvor mulige temaer vurderes.²⁸

Revisor skal spesielt legge vekt på Stortingets behov for informasjon. I innstillingen til riksrevisjonsloven legger Kontroll- og konstitusjonskomiteen vekt på at Riksrevisjonens valg av forvaltningsrevisjon må skje med utgangspunkt i en vurdering av om saken enten er av prinsipiell, økonomisk eller stor samfunnsmessig betydning. Forvaltningsrevisjoner skal i tillegg velges ut på bakgrunn av et kriterium om «merverdi av betydning» for Stortinget som bruker av revisjonene. Det skal i denne sammenhengen legges vekt på om undersøkelsen vil tilføre ny informasjon sammenlignet med den foreliggende kunnskapstilstanden. «Merverdi» kan også knyttes til at revisjonen har en innretning som ikke dekkes av eventuelle andre organer som har kontrolloppgaver på det aktuelle området.²⁹

- **Prinsipiell betydning**

At et tema er av prinsipiell betydning betyr i denne sammenhengen at revisor vurderer om et avvik gjelder grunnleggende verdier som demokratihensyn, rettssikkerhet, likebehandling eller offentlighet i forvaltningen. I vurderingen inngår også konsekvenser for enkeltindivider og sårbare grupper – for eksempel barn og unge og personer som mottar avgjørende ytelser til livsopphold.

- **Økonomisk betydning**

Et område som har betydelig påvirkning på statens økonomi, både som inntekt og utgift, er å regne som vesentlig.

Sannsynligheten for at området blir gjenstand for forvaltningsrevisjon, øker som regel med bevilgningens størrelse. Lav effekt av et tilskudd – at tilskuddet ikke har den tiltenkte virkningen, eller er innrettet på en slik måte at den tiltenkte virkningen ikke nås – vil være mer vesentlig hvis tilskuddet utgjør et stort beløp.

Samtidig er det viktig å være oppmerksom på at selv om de statlige utgiftene eller inntektene på et område er moderate sammenlignet med andre områder, kan den offentlige innsatsen ha stor økonomisk betydning for sårbare grupper. Videre har det offentlige stor betydning for næringslivets aktiviteter ved å tilrettelegge og regulere betingelsene for privat næringsvirksomhet. Forhold av økonomisk betydning som ikke reflekteres i statsbudsjett eller statsregnskap, men der det offentlige likevel har betydning eller forvalter virkemidler, kan også gjøres til gjenstand for revisjon.

²⁷ Lov om Riksrevisjonen § 5-1 fjerde ledd.

²⁸ ISSAI 3000/89.

²⁹ Inns. 41 L (2024-2025) Merknad til § 5-1 side 50.

- **Samfunnsmessig betydning**

Begrepet "stor samfunnsmessig betydning", refererer ofte til saker, beslutninger eller tiltak som har en bred påvirkning på samfunnet. Dette kan omfatte politikk, lovgivning, økonomiske beslutninger eller andre samfunnsforhold som har en vesentlig effekt på innbyggernes liv, økonomien eller samfunnets funksjon som helhet. Kontroll- og konstitusjonskomiteen viser til at komiteen over lang tid har pekt på behovet for revisjoner på tvers av departementsområder, og at rapporteringen til Stortinget i flere tilfeller med fordel kunne ha vært utvidet med flere aktører og en bredere virkemiddelbruk.³⁰

3.1 Risikovurderinger i forvaltningsrevisjon

Med risiko forstår vi sannsynligheten for og konsekvensene av at det er mangler på et område. I tillegg til risiko for mangelfulle resultater kan det også være risiko for at virkemidlene ikke fungerer, eller at virkemidlene ikke er egnet til å nå fastsatte mål. Videre kan virksomheter ha god måloppnåelse, men kunne oppnådd enda bedre resultater, eller samme resultater mer effektivt, dersom man innrettet virkemiddelbruken på en annen måte.

Revisor må, som et utgangspunkt for risikovurderingen, kartlegge de overordnede målene som Stortinget har satt på et område, og hvilke virkemidler som er valgt for å nå disse målene. Forvaltningens virkemidler vil i hovedsak være juridiske, økonomiske, organisatoriske, pedagogiske og fysiske. I risikovurderingen er det viktig å vurdere forholdet mellom de ulike virkemidlene innen området. Dersom samordningen mellom virkemidlene ikke blir god nok, kan dette svekke måloppnåelsen.

³⁰ Innst. 41 L (2024-2025) side 32 og 33 jf. Innst. 491 S (2022-2023) til Dokument 3:9 (2022-2023).

4 Grunnelementer i forvaltningsrevisjon

I oppstarten av en forvaltningsrevisjon skal revisor vurdere grunnelementene i en revisjon for å kunne rapportere uavhengig og objektivt. Grunnelementene i forvaltningsrevisjoner er trepartsforholdet, saksforhold, saksforholdsinformasjon, revisjonskriterier, oppdragstype og sikkerhetsnivå.³¹

4.1 Trepartsforholdet i revisjon – tiltenkt bruker, ansvarlig part og revisor

Tiltenkt bruker av Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter er Stortinget³², og revisjonene rapporteres fortløpende til Stortinget på egnet måte.³³ Forvaltningsrevisjoner vil også være av betydning for forvaltningen, blant annet for ansvarlig departement og ansvarlige virksomheter. Revisjonene vil videre ha betydning for interessegrupper og samfunnet for øvrig.

Det skal defineres hvem som er ansvarlig part i revisjonene.³⁴ I Norge er statsråden konstitusjonelt og parlamentarisk ansvarlig for sitt departement overfor Stortinget. I alle forvaltningsrevisjoner er departement og statsråd den ansvarlige part for saksforholdet som blir revidert. For revisjoner der flere departementer og statsråder er involvert, kan det være flere ansvarlige parter.

Begrepet *revisor* viser til alle i Riksrevisjonen som har en rolle i planlegging, gjennomføring, rapportering og oppfølging av forvaltningsrevisjoner, fra riksrevisor til medarbeider.³⁵ Roller og ansvar for revisjonsarbeidet omtales nærmere i *Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver*.

4.2 Saksforhold, revisjonskriterier og saksforholdsinformasjon

4.2.1 Saksforhold

Revisor skal fastsette saksforholdet i forvaltningsrevisjoner.³⁶ Saksforholdet defineres gjennom målet med revisjonen og operasjonaliseres i problemstillingene.

4.2.2 Revisjonskriterier

Det følger av riksrevisjonsloven § 5-1 første ledd at forvaltningsrevisjon skal skje med utgangspunkt i Stortingets vedtak og forutsetninger. I tillegg står det i lovens formålsbestemmelse at Riksrevisjonens revisjon skjer i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.³⁷

³¹ ISSAI 300/16–300/23.

³² Riksrevisjonsloven §§ 1-1 og 5-3 jf. Innst. 41 L (2024-2025) side 26.

³³ Riksrevisjonsloven § 5-3.

³⁴ ISSAI 3000/25.

³⁵ ISSAI 100/25.

³⁶ ISSAI 3000/29.

³⁷ Riksrevisjonsloven § 1-1.

Kriteriene som blir lagt til grunn for revisjonen må kunne føres tilbake til klare holdepunkter for å anta at et flertall på Stortinget går inn for et bestemt syn.³⁸ Med «vedtak» må forstås alle formelle vedtak Stortinget treffer.³⁹

Det er viktig at revisjonskriterier er klare og entydige, slik at både revisjon og forvaltning vet hva de har å forholde seg til.⁴⁰ Dersom regjeringen ved framleggelse av en sak for Stortinget har angitt klare forutsetninger som Stortinget under sin behandling ikke kommer nærmere inn på, må disse etter en nærmere vurdering kunne antas å være lagt til grunn også av Stortinget, selv om dette ikke uttrykkes eksplisitt.⁴¹

Komiteen viser i innstilling til riksrevisjonsloven til at grunnprinsippene for offentlig revisjon legger opp til at kilder til kriteriene for revisjonen kan være lover, reguleringer, standarder, prinsipper og beste praksis (ISSAI 100/27).⁴² En forutsetning for Riksrevisjonens skjønn i å bruke disse kildene er at kriteriene for revisjonen er relevante og forståelige for Stortinget som bruker av revisjonen ved at Riksrevisjonen argumenterer logisk for hvorfor de er en utdyping av Stortingets vedtak.

Regelverk og handlingsplaner som er utformet av regjeringen, kan utgjøre en del av kriteriene som grunnlag for Riksrevisjonens revisjon, hvis de er tett knyttet opp til Stortingets vedtak og utvilsomt utdyper innholdet i vedtakene.⁴³ Når regelverk, instruks og retningslinjer er regjeringens og forvaltningens selvstendige gjennomføring av Stortingets vedtak, kan de være omfattet av revisjonen og er dermed ikke en del av Stortingets vedtak og forutsetninger som kan legges til grunn som kriterium.⁴⁴ Innenfor rammen av Stortingets vedtak og forutsetninger er det opp til Riksrevisjonens skjønn å vurdere hva som kan legges til grunn for revisjonen som kriterium innenfor gjeldende rett.

Revisor skal også ifølge ISSAI 3000, utlede hensiktsmessige revisjonskriterier som samsvarer med mål og problemstillinger og som knyttes til om statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig.⁴⁵ I en forvaltningsrevisjon kjennetegnes hensiktsmessige revisjonskriterier med at de er⁴⁶

- relevante – en relevant målestokk for det som skal undersøkes
- forståelige – klart uttrykt, slik at meningsinnholdet ikke kan misforstås
- fullstendige – alle revisjonskriterier av betydning er tatt med
- pålitelige og objektive – operasjonalisert på en slik måte at det ikke stilles spørsmål ved revisors utledning og grunnlag for måling

³⁸ Innst. 41 L (2024-2025) punkt 4.2.2 side 22.

³⁹ Innst. 41 L (2024-2025) punkt 4.2.2 side 22 jf. Dokument nr. 14 (2002-2003) punkt 5.3.5.

⁴⁰ Innst. 41 L (2024-2025) punkt 4.2.2 side 23.

⁴¹ Innst. 41 L (2024-2025) punkt 4.2.2 side 22 jf. Dokument nr. 14 (2002-2003) punkt 5.3.5.

⁴² Innst. 41 L (2024-2025) punkt 4.2.2 side 23.

⁴³ Innst. 41 L (2024-2025) punkt 4.2.2 side 23.

⁴⁴ Innst. 41 L (2024-2025) punkt 4.2.2 side 23.

⁴⁵ ISSAI 3000/45.

⁴⁶ ISSAI 3000/48.

Revisjonskriteriene skal være kunnskapsbaserte og kan være kvalitative eller kvantitative, generelle eller spesifikke, med fokus på det som forventes i henhold til Stortingets vedtak og forutsetninger.⁴⁷

Innstillingen til riksrevisjonsloven viser til at forutsetningene for Stortingets vedtak er nedfelt både i de dokumentene regjeringen legger frem for Stortinget, i innstillingene fra Stortingets komiteer, og i referat fra stortingsdebattene. Et flertall i Stortinget må støtte en uttalelse i en komitémelding for at uttalelsen skal anses som en del av forutsetningene for Stortingets vedtak. Forutsetningene for dokumentene regjeringen legger frem for Stortinget er nedfelt i offentlige meldinger og høringsuttalelser om disse.⁴⁸ Stortingets behandling (inkludert utfallet av eventuelle voteringer) av relevante saker må også gjennomgås.

I revisjoner som dekker komplekse spørsmål er det ikke alltid mulig å utlede alle revisjonskriterier på forhånd. Revisor kan utlede mer detaljerte revisjonskriterier under revisjonsprosessen.⁴⁹

4.2.3 Saksforholdsinformasjon⁵⁰

I forvaltningsrevisjon skal revisor vurdere saksforholdet gjennom å holde revisjonsbevisene opp mot revisjonskriteriene. Resultatet av denne vurderingen utgjør saksforholdsinformasjonen. Saksforholdsinformasjon er i forvaltningsrevisjon det samme som konklusjoner i Dokument 3.

4.3 Betyggende sikkerhet i forvaltningsrevisjon

I forvaltningsrevisjoner rapporteres det med betryggende sikkerhet. Revisor skal kommunisere hvordan revisjonsbevis, kriterier, forutsetninger for analyser og konklusjoner er fremkommet.⁵¹ Dersom det er foretatt betydelige avgrensinger i saksforholdet, må dette komme tydelig fram i rapporteringen til Stortinget.⁵²

4.4 Direkte rapporteringsoppdrag

Forvaltningsrevisjon er et direkte rapporteringsoppdrag. Det betyr at gjennomføringen ikke er rutinemessig eller obligatorisk, men basert på en vurdering av risiko og vesentlighet. I et direkte rapporteringsoppdrag er det revisor som utleder revisjonskriteriene.⁵³

⁴⁷ ISSAI 3000/47.

⁴⁸ Innst. 41 L (2024-2025) side 23.

⁴⁹ ISSAI 3000/46.

⁵⁰ Begrepet saksforholdsinformasjon er ikke brukt eller omtalt i ISSAI 3000. Dette er derfor definert ved bruk av ISSAI 100/28.

⁵¹ ISSAI 3000/32 og ISSAI 3000/33.

⁵² ISSAI 3000/34.

⁵³ ISSAI 100/29.

5 Generelle krav til forvaltningsrevisjon

5.1 Etikk, objektivitet og uavhengighet

Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig, og bestemmer selv hvordan arbeidet skal innrettes og organiseres.⁵⁴ Riksrevisjonens oppgaver skal utføres med integritet, objektivitet, aktsomhet og profesjonell skepsis.⁵⁵

Revisor skal følge fastsatte krav i lovverket og etiske retningslinjer for Riksrevisjonen.⁵⁶ Dette innebærer at revisjonens funn, vurderinger og konklusjoner gjøres på selvstendig grunnlag (uavhengig) og blir oppfattet slik av revidert enhet og samfunnet for øvrig.⁵⁷

Riksrevisjonens etiske retningslinjer gjelder for alle ansatte og kommer i tillegg til statens etiske retningslinjer, som gjelder for alle statsansatte, og ISSAI 130 Code of Ethics.

I planleggingsfasen av en forvaltningsrevisjon skal de etiske retningslinjene gjennomgås, og det skal tydelig gå fram av hovedanalyseplanen at revisors habilitet og uavhengighet er vurdert.

5.2 Profesjonelt skjønn og skepsis

I forvaltningsrevisjoner skal revisor utvise profesjonell skepsis og aktsomhet.⁵⁸ Kravet til profesjonell skepsis ved utførelsen er knyttet til revisors selvstendige plikt til å stille spørsmål ved grunnlaget og metodene virksomhetens ledelse anvender. Det er også knyttet til revisors selvstendige plikt til å fremskaffe tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis.⁵⁹

Å utvise skepsis er å opprettholde en profesjonell avstand til reviderte virksomheter og kunne vurdere hensiktsmessigheten og tilstrekkeligheten til revisjonsbevis gjennom hele revisjonsprosessen.⁶⁰ Ved å utvise skjønn og skepsis er revisor mottakelig for forskjellige synspunkter og argumenter, og dermed i bedre stand til å avveie ulike perspektiver og vurdere et sett av revisjonsbevis.⁶¹ Objektive vurderinger er basert på alle revisjonsbevis samlet. Videre må revisorens skjønn utvises ved å anvende kunnskap, ferdigheter og erfaring i revisjonsprosessen.

I tillegg til å utvise profesjonell skepsis, bør revisor også være åpen for og villig til faglig innovasjon.⁶² Revisor skal også ha en åpen og objektiv tilnærming til ulike synspunkter og argumenter.⁶³

⁵⁴ Riksrevisjonsloven § 1-3 første ledd.

⁵⁵ Riksrevisjonsloven § 3-1 første ledd.

⁵⁶ ISSAI 3000/21.

⁵⁷ ISSAI 3000/23.

⁵⁸ Riksrevisjonsloven § 3-1 første ledd.

⁵⁹ Innst. 41 L (2024-2025) merknader til § 3-1 side 45.

⁶⁰ ISSAI 3000/71.

⁶¹ ISSAI 3000/72.

⁶² ISSAI 300/31.

⁶³ ISSAI 3000/68.

Forvaltningsrevisjon krever betydelig grad av skjønn og analyse, fordi revisjonsbevisene for forvaltningsrevisjon er mer drøftende enn konkluderende i sin natur.⁶⁴

Gjennom revisjonsprosessen kan det åpne seg muligheter for å forbedre revisjonen og effekten av den. Revisor skal være åpen for å gjøre endringer gjennom hele revisjonsprosessen.⁶⁵ Revisor skal opptre profesjonelt.⁶⁶ Dette innebærer å:

- bruke vitenskapelige metoder⁶⁷ og revisjonsstandarder i utførelsen av arbeidet
- være kjent med og følge relevante lover, regler, instruksjoner og prosedyrer
- ha en god forståelse av det konstitusjonelle og lovmessige grunnlaget for Riksrevisjonens virksomhet
- opptre på en måte som ikke skader Riksrevisjonens omdømme
- følge Riksrevisjonens etiske retningslinjer

5.3 Kvalitetssikring

Riksrevisjonen har et kvalitetsstyringssystem som er basert på ISSAI 140. Formålet med kvalitetsstyringssystemet er å sikre god statlig revisjonsskikk. Riksrevisjonens kvalitetsstyringssystem skiller mellom kvalitetsstyring på organisasjonsnivå og kvalitetssikring i gjennomføring av de enkelte revisjonsoppdragene. Denne retningslinjen omfatter kvalitetssikring i gjennomføring av revisjonsoppdrag. Roller og ansvar i kvalitetssikringen går fram av *Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver*.

Ekspedisjonssjefen i forvaltningsrevisjon har det overordnede ansvaret for kvaliteten på den enkelte forvaltningsrevisjon. I forvaltningsrevisjoner skjer kvalitetssikringen både i prosjektgruppen og i linjen hos seksjonsleder og ekspedisjonssjef. Seksjonsledere og avdelingsledelsen skal ha en tilstrekkelig oppfølging av prosjektgruppene i alle faser av revisjonen. Det inkluderer å følge opp at undersøkelsen går som planlagt, og å gi veiledning og retning til prosjektgruppene. Oppfølgingen må tilpasses kompetansen og erfaringen til prosjektgruppene og kompleksiteten i revisjonen.

Det er utarbeidet egne rutiner for uavhengig kvalitetskontroll av forvaltningsrevisjoner som en del av kvalitetssikringssystemet, som er basert på ISSAI 140.

5.4 Revisjonsteam og kompetanse

I forvaltningsrevisjoner skal avdelingsledelsen påse at hver prosjektgruppe totalt sett har den nødvendige kompetansen for å gjennomføre revisjonen.⁶⁸ Hvis det er nødvendig å komplementere kompetansen til prosjektgruppen, skal relevante fagmiljøer – eksterne og/eller

⁶⁴ ISSAI 3000/69.

⁶⁵ ISSAI 3000/77.

⁶⁶ ISSAI 3000/75 og ISSAI 3000/76.

⁶⁷ ISSAI 300/38.

⁶⁸ ISSAI 3000/63.

interne – brukes.⁶⁹ Riksrevisjonen kan innhente ekstern bistand for å utføre oppgaver. I så fall gjelder kravene i riksrevisjonsloven også for eksterne bidragsyttere.⁷⁰ Det stilles samme krav til eksterne medarbeidere som til Riksrevisjonens egne medarbeidere om å etterleve Riksrevisjonens etiske krav. Når det brukes ekstern kompetanse i revisjonen, har Riksrevisjonen det fulle ansvaret for innholdet i revisjonen.⁷¹

Kompetansebehovet og prosjektgruppens samlede kompetanse skal vurderes i planleggingsfasen og dokumenteres i hovedanalyseplanen.

5.5 Vesentlighet

Forvaltningsrevisjon bør begrenses til saker av prinsipiell, økonomisk eller stor samfunnsmessig betydning.⁷² I tillegg skal revisor vurdere vesentlighet gjennom hele revisjonsprosessen ut fra målet om at revisjonene skal bidra til endringer og en bedre forvaltning.⁷³ Vesentlighet må ligge til grunn ved valg av tema, design av revisjonen, valg av revisjonskriterier, vurdering av revisjonsbevis, og ved utformingen av konklusjoner og anbefalinger.

Riksrevisjonens muligheter til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner etter lov og god revisjonsskikk kan endre seg i løpet av gjennomføringen av revisjonene. I Riksrevisjonen er det utledet kriterier for å revurdere og eventuelt stoppe revisjoner.⁷⁴ Kriteriene er følgende:

- det har oppstått en endring i vesentlighet og/eller risiko
- aksepten av oppdraget er endret
- det foreligger ny informasjon
- tidspunkt for gjennomføring er lite hensiktsmessig
- gjennomføringsrisikoen er økt
- den mulige effekten av revisjonen er redusert

5.6 Revisjonsrisiko

I gjennomføringen av forvaltningsrevisjon skal prosjektgruppen håndtere risiko for feilaktige eller ufullstendige revisjonsfunn, feilaktige konklusjoner, misvisende anbefalinger, ubalansert informasjon eller at revisjonen ikke tilfører merverdi til Stortinget.⁷⁵ Aktiv håndtering av revisjonsrisiko gjøres gjennom å velge en tilnærming som håndterer risikoen gjennom planlegging og valg av metoder og teknikker, og dokumentere hvordan risikoen er håndtert.

⁶⁹ ISSAI 3000/65.

⁷⁰ Riksrevisjonsloven § 3-1 tredje ledd.

⁷¹ ISSAI 100/41.

⁷² Innst. 41 L (2024-2024) merknad til § 5-1 side 49.

⁷³ ISSAI 3000/83.

⁷⁴ Vedtatt i toppledergruppens møte 25. januar 2018, sak 2018/00019-5.

⁷⁵ ISSAI 3000/52.

I den grad det er svakheter eller forbehold ved data, metodene og analyser som vurderingene bygger på, må dette komme tydelig fram i rapporteringen til Stortinget. Eventuell usikkerhet til det som rapporteres, må kommuniseres slik at dette er klart for leseren.

5.7 Mislighetsrisiko

Riksrevisjonen skal bidra til å forebygge og avdekke misligheter.⁷⁶

I tråd med grunnprinsippene for offentlig revisjon skal Riksrevisjonen identifisere risiko for misligheter og økonomisk kriminalitet som er relevant for revisjonsformålet.⁷⁷ I

forvaltningsrevisjon skal det gjøres en vurdering av om det er risiko for misligheter som er relevant for saksforholdet, og i hovedanalyseplanen skal det gjøres rede for de vurderinger som er gjort.

5.8 Revisjonsdokumentasjon

Revisor skal dokumentere forvaltningsrevisjonen på en tilstrekkelig måte.⁷⁸ Dokumentasjonen bør være slik at en erfaren revisor uten forhåndskunnskap om revisjonen skal forstå målet og problemstillingene, designet og resultatet av undersøkelsen, samt de revisjonsbevisene som underbygger funn, konklusjoner og anbefalinger.⁷⁹ Revisjonen skal dokumenteres på en måte som er tilstrekkelig for å kunne etterprøve revisjonsbevis og konklusjoner.

Øvrig dokumentasjon som ikke oppfyller kravene til revisjonsdokumentasjon slettes når revisjonen er overlevert til Stortinget og senest innen fem år etter at Stortinget har behandlet saken.⁸⁰

5.9 Revisjonskommunikasjon

Revisor skal ha dialog med reviderte virksomheter og ansvarlige departementer gjennom hele revisjonsprosessen, og kommunikasjonen skal være effektiv og hensiktsmessig.⁸¹ God kommunikasjon er viktig for at revisjonen skal medføre reelle forbedringer og øke effekten av revisjonen. Elementer som skal kommuniseres med ansvarlige departementer inkluderer tema, mål og problemstillinger, revisjonskriterier og anbefalinger.⁸² Revisor skal sikre at kommunikasjonen med interessenter ikke påvirker uavhengigheten og upartiskheten til Riksrevisjonen.⁸³

Utkast til mål og problemstillinger, revisjonskriterier, metodisk tilnærming, faktagrunnlag og konklusjoner sendes departementet/-ene for formell tilbakemelding. I tillegg vil Riksrevisjonene ha kommunikasjon med øvrige virksomheter som berøres av revisjonen i revisjonsprosessen for

⁷⁶ Riksrevisjonsloven § 1-2 andre ledd.

⁷⁷ Innst. 41 L (2024-2025) merknader til § 1-2 side 42.

⁷⁸ ISSAI 3000/86.

⁷⁹ ISSAI 3000/87.

⁸⁰ Sak: 2024/01134 Informasjonsforvaltning - levetidsregler for revisjonsdokumentasjonen i Riksrevisjonen.

⁸¹ ISSAI 3000/55.

⁸² ISSAI 3000/129.

⁸³ ISSAI 3000/59.

å sikre transparens og at revisjonsbevisene er korrekte, relevante, tilstrekkelige og hensiktsmessige. Før en sak rapporteres til Stortinget, skal Riksrevisjonens merknader forelegges berørte statsråder til uttalelse.⁸⁴ Statsråden skal også kunne uttale seg til oppfølgingssaker.⁸⁵

Revisjonskriteriene skal forelegges ansvarlig departement. Vanligvis vil dette skje tidlig i gjennomføringsfasen. Departementene skal gi skriftlige tilbakemeldinger på revisjonskriteriene. Dersom revisjonskriterier endres, presiseres eller ytterligere operasjonaliseres i løpet av revisjonen, bør det være dialog med ansvarlig departement.

Dokumenter i revisjonssaker som vurderes framlagt for Stortinget, er gjenstand for innsyn først når saken er mottatt i Stortinget eller avsluttet uten rapportering til Stortinget.⁸⁶ Se også kapittel 6.3 om rapportering til Stortinget av taushetsbelagte og sikkerhetsgraderte opplysninger.

⁸⁴ Riksrevisjonsloven § 5-3.

⁸⁵ Riksrevisjonsloven § 5.3.

⁸⁶ Riksrevisjonsloven § 7-4 fjerde ledd.

6 Krav til forvaltningsrevisjonsprosessen

6.1 Planlegging

Planleggingen skal sikre revisjon av høy kvalitet som er gjennomført til rett tid, på en økonomisk og effektiv måte og i tråd med prinsipper for god prosjektledelse.⁸⁷ I planleggingsfasen skal revisor skaffe seg kunnskap om temaet, virksomhetene, relevante metoder og datakilder.⁸⁸

I planleggingsfasen skal det kartlegges om det er behov for å behandle informasjon som er underlagt særlige krav til beskyttelse. Krav i personopplysningsloven og Riksrevisjonens retningslinje for verdivurdering og klassifisering av informasjon skal uansett følges.

Dersom behandlingen innebærer sikkerhetsgradert informasjon, skal sikkerhetslovens krav følges. Behov for sikkerhetsklarering og autorisasjon av enkeltpersoner eller team avklares og meldes inn til din autoriserende leder eller fagansvarlig for personellsikkerhet på et tidlig tidspunkt. Dette omfatter også behov for nødvendige tilganger og bruk av gradert utstyr.

Som hovedregel gjennomføres det en foranalyse for å kunne beslutte om en undersøkelse skal settes i gang. Foranalysen skal sannsynliggjøre og operasjonalisere den risikoen som er skissert i prosjektforslaget. Dersom foranalysen ikke avdekker vesentlige indikasjoner på manglende måloppnåelse og svakheter, avsluttes forvaltningsrevisjonen etter foranalysen. Begrunnelsen for dette dokumenteres i et notat og ansvarlige departementer informeres.

Dersom foranalysen viser at det bør gjennomføres en hovedanalyse, skal det utarbeides en hovedanalyseplan. Denne skal godkjennes av avdelingen.⁸⁹

I tillegg til et sammendrag av funn fra foranalysen, skal hovedanalyseplanen inneholde forslag til mål og problemstillinger, revisjonskriterier, samt undersøkelsesdesign og metodisk opplegg.

6.1.1 Mål og problemstillinger⁹⁰

- Revisor skal definere et klart formål med revisjonen som er relatert til om ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarelig.
- Revisor skal formulere målet med revisjonen tilstrekkelig konkret for å være tydelig på hva som skal undersøkes.
- Når problemstillinger er delt opp i underproblemstillinger, skal revisor sørge for at disse spørsmålene er tematisk relaterte, komplementære, gjensidig utelukkende og samlet dekkende i forhold til den overordnede problemstillingen.

⁸⁷ ISSAI 3000/96.

⁸⁸ ISSAI 3000/98.

⁸⁹ ISSAI 3000/104.

⁹⁰ ISSAI 3000/35-37.

6.1.2 Revisjonskriterier

Revisor skal i planen beskrive, og så langt det er mulig, utlede hensiktsmessige revisjonskriterier som samsvarer med mål og problemstillinger, og som knyttes til om statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig.⁹¹

6.1.3 Undersøkellesdesign og metodisk opplegg:

Revisor skal tydelig beskrive hvilke metoder som skal brukes for å analysere og hente inn tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis som skal besvare undersøkelsens mål og problemstillinger.⁹²

Hovedanalyseplanen skal i tillegg inneholde et anslag til ressursbehov og en milepælsplan.

Det skal normalt foreligge et utkast til revisjonskriterier i hovedanalyseplanen, men utledning av revisjonskriteriene kan også gjøres i forbindelse med datainnsamlingen. Videre skal gjennomføringsrisiko, kompetansebehov, habilitetsvurdering og mislighetsrisiko vurderes og dokumenteres i hovedanalyseplanen.

6.2 Gjennomføring

Hovedanalyseplanen skal være et styringsverktøy for arbeidet i prosjektgruppen, for prosjektlederens styring og oppfølging av arbeidet, og for kommunikasjonen med revidert virksomhet, seksjonsleder og med avdelingsledelsen.

I gjennomføringen av revisjonen skal revisor hente inn faktagrunnlag og tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for å utarbeide konklusjoner slik at problemstillingene besvares.⁹³ Videre består gjennomføringen av revisjonen av å utarbeide en rapport som inneholder målet med undersøkelsen, problemstillingene, revisjonskriteriene og den metodiske framgangsmåten.

En forvaltningsrevisjon skal utformes slik at det er en klar sammenheng mellom mål, problemstillinger, revisjonskriterier, revisjonsbevis og konklusjoner.

Det kan oppstå forhold i løpet av gjennomføringen av revisjonen som gjør det nødvendig med en ny vurdering av omfanget eller innholdet i revisjonen. Dette kan for eksempel ha sammenheng med at data-/informasjonsinnhenting tilsier en endring i problemstillingene eller revisjonskriteriene.

⁹¹ ISSAI 3000/45.

⁹² ISSAI 3000/101.

⁹³ ISSAI 300/106 og ISSAI 3000/112.

Revisor skal utarbeide forvaltningsrevisjonsrapporter der⁹⁴

- framstillingen er korrekt og presis
- den reviderte virksomhetens synspunkter og tilbakemeldinger ivaretas på en rettferdig og balansert måte
- tidspunkt for rapportering er hensiktsmessig
- framstillingen er lettlest og velskrevet

I rapporteringen er det viktig å framheve hva som er de mest sentrale funnene og kritikkverdige forholdene. Rapportene skal imidlertid også være balanserte, noe som innebærer at rapportene skal beskrive positive funn dersom det er grunnlag for det. Rapporten skal kunne leses uten at leseren har spesielle forkunnskaper. Dette skal sikres med en god struktur, en helhetlig framstilling av den reviderte virksomheten, et godt og presist språk og bruk av tabeller, tekstbokser, illustrasjoner, grafikk, bilder mv. der dette er hensiktsmessig.

Faktagrunnlag, revisjonskriterier og konklusjoner skal sendes til ansvarlige departementer for merknader og kommentarer.⁹⁵ Dersom det kommer ny informasjon i svaret, skal dette vurderes på samme måte som andre revisjonsbevis, og rapporten skal eventuelt justeres. Dersom revisor er uenig i eller ikke tar departementets kommentarer til følge, skal begrunnelsen for dette dokumenteres.⁹⁶ Dialogen med departementene skal bidra til en rettferdig og balansert framstilling, der også deres perspektiver synliggjøres.⁹⁷

6.2.1 Mål og problemstillinger

Rapporteringen må beskrive revisjonens mål og problemstillinger og hvilke vesentlighets- og risikovurderinger som ligger til grunn for dem.

6.2.2 Metodebeskrivelse

Rapporten skal beskrive hvilke metoder for datainnsamling og dataanalyse som er brukt, og hvordan innsamling og analyse av data er gjort. Dette skal presenteres på en slik måte at det gir grunnlag for etterprøvbarehet.⁹⁸ I en forvaltningsrevisjon kjennetegnes en god metodebeskrivelse med at

- det er redegjort for utvelgelsen og bruken av datakilder
- det er beskrevet hva de ulike dataene skal belyse
- utvalget av enheter er beskrevet og begrunnet
- det er angitt hvilken periode undersøkelsen omhandler
- forutsetninger ved datamaterialet og metode er synliggjort
- eventuelle begrensninger i datamaterialet er beskrevet

⁹⁴ ISSAI 3000/116.

⁹⁵ ISSAI 3000/129.

⁹⁶ ISSAI 3000/130.

⁹⁷ ISSAI 3000/130.

⁹⁸ ISSAI 3000/32, 3000/34 og 3000/117.

6.2.3 Revisjonskriterier

Rapporten skal inneholde en fullstendig presentasjon av revisjonskriteriene.⁹⁹

Revisjonskriteriene er, sammen med beskrivelsen av revisjonsbevis, grunnlaget for revisors vurderinger. Presentasjonen av revisjonskriteriene må være klar og tydelig og godt dokumentert med nøyaktige kildehenvisninger.

6.2.4 Faktabeskrivelsen

Revisor skal sikre tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for sine konklusjoner.¹⁰⁰

Faktabeskrivelsen skal underbygge påliteligheten til at Riksrevisjonens vurderinger og konklusjoner og anbefalinger bygger på tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis,¹⁰¹ og skal på en nøytral måte beskrive de faktiske forholdene vedrørende praksis og resultater innenfor det reviderte området.

Tilstrekkelighet vurderes ut fra omfanget av revisjonsbevisene, mens hensiktsmessighet vurderes ut fra revisjonsbevisenes kvalitet, altså deres gyldighet (validitet) og pålitelighet (reliabilitet).

I forvaltningsrevisjon, i likhet med samfunnsvitenskapelig forskning, vil det som oftest være nødvendig å anvende flere metoder eller datakilder (triangulere) for å kunne konkludere på problemstillinger. Revisjonsbevis vil derfor være data og analyser som til sammen eller hver for seg bidrar til å besvare revisjonens mål og problemstillinger og underbygger Riksrevisjonens vurderinger og konklusjoner.

Revisjonsbevisene skal være etterprøvbare, gyldige og pålitelige.

Revisor skal dokumentere datagrunnlag og analyser som utgjør revisjonsbevisene.

6.2.5 Konklusjoner

Revisor skal innhente tilstrekkelig revisjonsbevis for å utarbeide konklusjoner knyttet til målet med undersøkelsen og/eller problemstillingene.¹⁰² Konklusjoner er basert på en analyse av avviket mellom innsamlede data og det som kunne forventes basert på revisjonskriteriene, og skal besvare undersøkelsens mål og problemstillinger. I gjennomføringen skal det utarbeides et utkast til konklusjoner som departementet skal få mulighet til å uttale seg om, se punkt 5.9 om revisjonskommunikasjon.

⁹⁹ ISSAI 3000/122.

¹⁰⁰ ISSAI 3000/106.

¹⁰¹ ISSAI 3000/107.

¹⁰² ISSAI 300/38 og ISSAI 3000/124.

6.3 Rapportering til Stortinget

Rapportering av forvaltningsrevisjoner til Stortinget skjer fortløpende gjennom Dokument 3.¹⁰³ Det er utarbeidet maler for rapporteringen til Stortinget.¹⁰⁴

Revisor skal utarbeide saksframstillingen til Stortinget der

- framstillingen er korrekt og presis
- framstillingen er lettlest og velskrevet
- konklusjoner og anbefalinger er konstruktive og presentert på en balansert måte¹⁰⁵

Dokumentet til Stortinget blir behandlet av Riksrevisjonens kollegium. Saksframstillingen til Stortinget inneholder tre deler:

- Del I Riksrevisjonens vurderinger som består av bakgrunn, mål og problemstillinger, overordnet vurdering, konklusjoner, utdyping av konklusjoner, anbefalinger, statsrådets svar og Riksrevisjonens uttalelse til statsrådets svar
- Del II Riksrevisjonens faktagrunnlag
- Del III revisjonskriterier og metodisk tilnærming

Det skal tydelig gå fram at revisjonen er gjennomført i samsvar med lov om Riksrevisjonen § 5-1 første ledd og ISSAI 3000.¹⁰⁶ Rapportene skal gjøres lett tilgjengelige.

Verken taushetsplikten¹⁰⁷ eller sikkerhetsgradering¹⁰⁸ er til hinder for at Riksrevisjonen gir opplysninger til Stortinget i den utstrekning det er nødvendig for å ivareta våre oppgaver.¹⁰⁹ Opplysningene må imidlertid gis i en form som ikke gir offentligheten adgang til dem, typisk i form av et eget vedlegg som håndteres særskilt.¹¹⁰

6.3.1 Anbefalinger

Det følger av riksrevisjonsloven at Riksrevisjonen kan yte veiledning innenfor det som er forenlig med Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet.¹¹¹ Dette gir Riksrevisjonen mulighet til å yte veiledning i form av konstruktive anbefalinger. Veiledningen må utøves med varsomhet og på en måte som ikke setter Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet i fare.¹¹² Veiledningen må verken formelt eller reelt binde opp vurderingene for senere revisjoner. Veiledning innenfor forvaltningsrevisjon kommer primært til uttrykk som anbefalinger i rapportene til Stortinget. I innstilling til riksrevisjonsloven understrekes også at forvaltningen har et selvstendig ansvar for

¹⁰³ Riksrevisjonsloven § 5-3.

¹⁰⁴ Kollegiet vedtok 30. juni 2025 nytt rapporteringsformat i Dokument 3 -serien.

¹⁰⁵ ISSAI 3000/116.

¹⁰⁶ ISSAI 3000/61.

¹⁰⁷ Riksrevisjonsloven § 7- 1.

¹⁰⁸ Riksrevisjonsloven § 7- 2.

¹⁰⁹ Riksrevisjonsloven §§ 7- 1 tredje ledd og 7-2 niende ledd.

¹¹⁰ Innst. 41 L (2024-2025) merknader til § 7-1 og til § 7- 3 side 52 -53.

¹¹¹ Riksrevisjonsloven § 1-2 annet ledd.

¹¹² Innst. 41 L (2024-2025) merknad til § 1-2 side 42.

egne veivalg, uavhengig av Riksrevisjonens veiledning.¹¹³ Det forutsettes derfor at forvaltningen til enhver tid sørger for å ha systemer og rutiner som ivaretar behovet for styring og kontroll.

Revisor skal utarbeide konstruktive anbefalinger som kan bidra til å forbedre svakhetene som er avdekket gjennom revisjonen og resultatene på området.¹¹⁴ Anbefalingene skal være basert på konklusjonene og konsekvensene av disse for revisjonsområdet.

6.4 Oppfølging

Tidligere revisjonsfunn og anbefalinger som Stortinget har sluttet seg til skal følges opp.¹¹⁵

Formålet med oppfølgingen er å se om anbefalingene og de forutsetningene Stortinget vektla i behandlingen av rapporten, er fulgt opp av departementene.¹¹⁶ Oppfølgingen kan bestå i å avklare om departementet har satt i verk tiltak som følge av forvaltningsrevisjonen, og om det har skjedd forbedringer i resultater og måloppnåelse. Riksrevisjonen skal, hvis det er mulig, rapportere til Stortinget om endringer og resultater av relevante korrigerende tiltak. Statsråden skal kunne uttale seg om merknader og konklusjoner i oppfølgingssakene.¹¹⁷

Gjennomføringen av oppfølgingen skal beskrives i en oppfølgingsplan. Oppfølgingen skjer normalt tre år etter Stortingets behandling av forvaltningsrevisjonen, men tidspunktet og gjennomføringen av oppfølgingen kan variere, avhengig av

- hva Stortinget vektla da de behandlet saken
- hvilke funn som ble vektlagt i rapporteringen
- når det kan forventes at endringer/tiltak er innført
- når det kan forventes at resultater oppnås
- andre forhold som eventuelt kommer fram i planleggingen av oppfølgingen

Ansvarlige departementer skal informeres om hvilke forvaltningsrevisjoner som skal følges opp, og hvilken form oppfølgingen vil ha for det enkelte år. Oppfølgingen kan ha ulikt omfang - fra en enkel oppfølging der vi kun henter inn informasjon fra departementet/departementene om iverksatte tiltak og oppnådde resultater, til en utvidet oppfølging der vi selv i større grad innhenter data for å belyse om resultater og måloppnåelse er blitt bedre på grunnlag av iverksatte tiltak eller endret praksis.

Revisjoner følges opp én til to ganger. Etter dette skal oppfølgingssaken avsluttes. Dersom oppfølgingen viser at det ikke har skjedd nødvendige forbedringer, og det fortsatt er store svakheter og manglende måloppnåelse, kan man vurdere å gjøre en ny forvaltningsrevisjon på området. I slike tilfeller skal saksforholdet risikovurderes på linje med andre prosjektforslag.

¹¹³ Innst. 41 L (2024-2025) merknad til § 1-2 side 42.

¹¹⁴ ISSAI 3000/126.

¹¹⁵ ISSAI 3000/136.

¹¹⁶ ISSAI 3000/139.

¹¹⁷ Riksrevisjonsloven § 5-3.

Stortinget gjøres kjent med de endelige resultatene fra oppfølgingen. I rapporteringen skal det gå fram hvordan saken er fulgt opp, og hva som var resultatet av oppfølgingen. Det skal gjøres rede for hvorvidt resultater og måloppnåelse på området er forbedret, og om departementenes tiltak er tilfredsstillende. Det bør også gå fram om saken avsluttes, om den følges videre, eller om det skal settes i gang en ny undersøkelse. Resultatene fra oppfølgingen er viktige for vesentlighets- og risikovurderingen ved framtidige revisjoner på det aktuelle sektorområdet.

Dersom det blir satt i gang en ny undersøkelse, rapporteres den til Stortinget på vanlig måte.