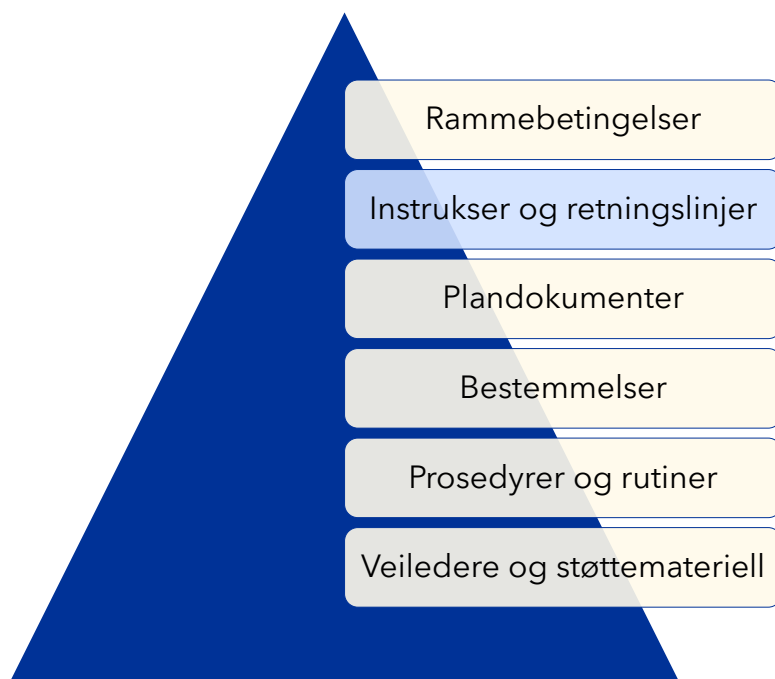


Riksrevisjonens faglige retningslinjer for revisjon av statsregnskapet



Dokumentinformasjon

Hva	Beskrivelse
Tittel	Riksrevisjonens faglige retningslinjer for revisjon av statsregnskapet
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.	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 Riksrevisjonens *Faglige retningslinjer for revisjon av statsregnskapet* etter at riksrevisjonsloven trådte i kraft 1. januar 2025.

Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 10. september 2026.

Innhold

1 Innledning	5
2 Revisjon av statsregnskapet.....	6
3 Grunnelementer i revisjon av statsregnskapet.....	9
4 Generelle krav til revisjon av statsregnskapet	12
5 Krav til revisjonsprosessen for revisjon av statsregnskapet	18

1 Innledning

Faglige retningslinjer for revisjon av statsregnskapet er utformet i henhold til Riksrevisjonens lov og i tråd med INTOSAI's internasjonale rammeverk og standarder for riksrevisjoner. Retningslinjene gir innhold til god statlig revisjonsskikk for revisjon av statsregnskapet.

Alle faglige krav i ISSAI 4000 som gjelder attestasjonsoppdrag skal brukes for Riksrevisjonens revisjon av statsregnskapet, med unntak av det som gjelder for revisjonsretter og gjennomføring av revisjon med moderat sikkerhet.

Forklaringene til kravene er satt inn i en kontekstuell ramme der elementene i revisjonens trepartsforhold med revisor, tiltenkt bruker og ansvarlig part er beskrevet. Retningslinjene gir en framstilling av revisjonsprosessen for revisjon av statsregnskapet der grunnelementer, generelle prinsipper, faglige krav og revisjonsprosessen inngår. Roller og ansvar for kvalitet i revisjonsprosessen går fram av *Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver*.

2 Revisjon av statsregnskapet

2.1 Riksrevisjonens mandat etter riksrevisjonsloven

Lov om Riksrevisjonen § 4-2 første og annet ledd definerer Riksrevisjonens oppgave med revisjon av statsregnskapet slik:

1. *Riksrevisjonen skal revidere om statsregnskapet er utarbeidet, presentert og avlagt i samsvar med gjeldende regler om statsregnskapet.*
2. *Riksrevisjonen skal revidere om det er gitt forklaringer om vesentlige avvik mellom bevilgnings- og regnskapstall, om bevilgningsreglementets prinsipper er ivaretatt, at det rapporterte mer- eller mindreforbruk i forhold til statsbudsjettet er korrekt og at eventuelle overføringer til neste budsjettår er i henhold til bevilgningsreglementets krav.*

Som del av revisjon av statsregnskapet skal Riksrevisjonen revidere regnskapsposten Statens pensjonsfond utland og regnskapsposten Statens pensjonsfond Norge i statsregnskapet.¹

Statsregnskapet og oversikter over samtykker blir hvert år rapportert til Stortinget i Meld St. 3 *Statsregnskapet*. Det er Finansdepartementet som presenterer statsregnskapet (saksforholdsinformasjonen), med hvert fagdepartement som ansvarlig for sin del.

2.2 Revisjon etter ISSAI 4000 som et attestasjonsoppdrag

Riksrevisjonen gjennomfører revisjonen av statsregnskapet i samsvar med ISSAI 4000 som et attestasjonsoppdrag og lager en revisjonsrapport som viser Riksrevisjonens konklusjon. Denne revisjonsrapporten blir lenket til i Dokument 1, hvor konklusjonene fra revisjonen omtales.

Målet med revisjonen er å gi betryggende sikkerhet om at statsregnskapet (på hvert av departementenes ansvarsområder) ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, er riktig utarbeidet, presentert og avlagt i henhold til bevilgningsreglementet § 13.² Revisjon av statsregnskapet skal bidra til å sikre tillit til at det sammenstilte statsregnskapet med oversikter og departementenes forklaringer, er rapportert etter bevilgningsreglementets § 13 og ikke inneholder vesentlig feilinformasjon.

Det er Finansdepartementet med de ansvarlige fagdepartement som presenterer saksforholdsinformasjonen. Revisors oppgave vil være å attestere på om denne informasjonen er uten vesentlige feil og mangler.³ Det vil si om statsregnskapet med oversikter og forklaringer i det vesentligste er i samsvar med bevilgningsreglementet § 13.

¹ Finansdepartementet har det overordnede ansvaret for fondene, som forvaltes av hhv Norges Bank og særlovsselskapet Folketrygdfondet. Jf. Innst. 41 L – 2024-2025 Punkt 4.3.7 Riksrevisjonens revisjon av Norges Bank og Folketrygdfondet (side 32).

² Jf. formålet med etterlevelserevisjon i ISSAI 4000/23.

³ Jf. attestasjonsoppdrag i ISSAI 4000/40 og 41.

Faktaboks 1 Bevilgningsreglementet § 13 Statsregnskapet

1. Statsregnskapet skal inneholde et bevilgningsregnskap og et kapitalregnskap.
2. Bevilgningsregnskapet skal under hver post i budsjettet vise regnskapsførte utgifter og inntekter, overført beløp fra forrige år, total bevilgning i budsjettåret og overført beløp til neste år.
3. Kapitalregnskapet skal gi en oversikt over statens og trygdenes eiendeler og gjeld og vise sammenhengen med bevilgningsregnskapet.
4. I tilknytning til statsregnskapet skal det utarbeides oversikter som viser:
 - o samtykker til overskridelse av budsjettet.
 - o samtykker til å pådra staten forpliktelser utover budsjettåret i forbindelse med bestilling av materiell o.l. og tilsagn om tilskudd, lån og garantier, og hvilke forpliktelser som er pådratt i henhold til samtykkene.
 - o samtykker til låneopptak, hva staten har lånt og endring av statsgjelden.
5. Melding om statsregnskapet skal sendes Stortinget så snart regnskapet foreligger.
6. Departementene skal i tilknytning til bevilgningsregnskapet gi Riksrevisjonen forklaringer om ikke uvesentlige avvik mellom bevilgnings- og regnskapstall.

Kilde: Bevilgningsreglementet § 13.

2.3 Avgrensning mot Riksrevisjonens andre revisjonsoppgaver

2.3.1 Finansiell revisjon (attestasjonsoppdrag)

Revisjon av statsregnskapet bygger på revisjon av årsregnskapene som gjennomføres av finansiell revisor etter ISSAI 2000-serien. Ved kontroll av bevilgningsoppstillingen i årsregnskapene reviderer finansiell revisjon at bevilgningsreglementets prinsipper er ivaretatt i regnskapet, jf. riksrevisjonsloven § 4-2 andre ledd.⁴

Finansiell revisjon inkluderer revisjon av regnskap for administrasjonen av Svalbard (Svalbardregnskapet) som er en del av årsregnskapet til Justis- og beredskapsdepartementet og regnskapet for statsgjeldsforvaltningen som er en del av årsregnskapet til Finansdepartementet.

Konklusjon på den finansielle revisjonen av årsregnskapene framgår i revisjonsberetningene for hvert enkelt årsregnskap. Det vises til *faglige retningslinjer for finansiell revisjon*.

2.3.2 Revisjon av disposisjonene (direkte rapporteringsoppdrag)

Revisjon av disposisjonene som ligger direkte til grunn for statsregnskapet, jf. lov om riksrevisjonen § 4-2 tredje ledd, blir gjennomført som direkte rapporteringsoppdrag etter den

⁴ Rapporteringen fra årsregnskapene skal følge de grunnleggende prinsipper og den inndeling Stortinget har fastsatt i vedtatt statsbudsjett, jf. bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 3.3.1.

internasjonale revisjonsstandarden ISSAI 4000, og skal derfor gjennomføres i tråd med Riksrevisjonens faglige retningslinje for etterlevelsesrevisjon. Direkte rapporteringsoppdrag baserer seg på utvalgte saksforhold etter en systematisk risiko- og vesentlighetsvurdering. Konklusjon på revisjon av disposisjonene vil framgå i egne rapporter.

Revisjon av disposisjoner som ligger direkte til grunn for statsregnskapet kan gjennomføres parallelt med attestasjonsoppdraget. De faglige retningslinjene for etterlevelsesrevisjon skal benyttes.

3 Grunnelementer i revisjon av statsregnskapet

Grunnelementene i en revisjon er trepartsforholdet, saksforholdet, revisjonskriterier, type oppdrag og sikkerhetsnivå i revisjonen,⁵ og disse er nærmere forklart i kapittel 3 i *Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver*. I revisjon av statsregnskapet vil grunnelementene, som er definert nedenfor, være de samme hvert år.

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

Faglige krav

4000/101: Revisor skal identifisere tiltenkt bruker og ansvarlig part, og vurdere betydningen av deres roller for å kunne gjennomføre revisjonen og kommunisere deretter.⁶

Tiltenkt bruker er den som er mottaker av revisjonsrapporten, og i revisjon av statsregnskapet, som er et attestasjonsoppdrag, er det alle departementene og Stortinget som er tiltenkt bruker.⁷ Selv om departementene og Stortinget er de primære brukerne, kan resultatene også være nyttige for regjeringen, forvaltningen og borgerne.⁸

Ansvarlige parter for det avlagte statsregnskapet er statsrådene som har konstitusjonelt ansvar for sin del av statsregnskapet, jf. ansvarlighetsloven § 8 bokstav c.⁹ Finansdepartementet har et særskilt ansvar for avslutningsposteringene og den årlige utarbeidelsen og oversendelsen av statsregnskapet til Stortinget innen fastsatt frist.

Riksrevisjonen er revisor. Begrepet revisor viser til alle i Riksrevisjonen som har en rolle i planlegging, gjennomføring, rapportering og oppfølging av revisjonen, fra riksrevisor til medarbeider.¹⁰ Roller og ansvar for revisjonsarbeidet omtales nærmere i *Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver*.

3.2 Saksforhold og saksforholdsinformasjon

Faglige krav

ISSAI 4000/107: Revisor skal definere saksforholdet som skal måles eller vurderes opp mot revisjonskriterier.

⁵ ISSAI 400/27 og ISSAI 100/25-33.

⁶ Jf. ISSAI 400/37.

⁷ Jf. riksrevisjonsloven § 1-1 om Riksrevisjonen som Stortingets kontrollorgan og § 4-2 første og annet ledd om vår oppgave med revisjon av statsregnskapet.

⁸ INTOSAI P 12/prinsipp 3, punkt 4, ISSAI 100/25.

⁹ Jf. Innst. 41 L – 2024-2025 punkt 4.3.4 Rekneskapsrevisjon, Revisjon av statsrekneskapen (side 28).

¹⁰ ISSAI 100/25.

Saksforholdet i statsregnskapsrevisjonen er sammenstillinger og presentasjoner av bevilgningsregnskapet, kapitalregnskapet, oversikt samtykker i tilknytning til statsregnskapet og departementenes forklaringer til avvik mellom disponible bevilgninger og bevilgningsregnskap. Grunnlaget er innrapportert fra virksomhetene og departementene. Kriteriene vi måler saksforholdet opp mot er utledet fra bevilgningsreglementet § 13. Saksforholdsinformasjonen er rapportering og finansielle aktiviteter for statsregnskapet etter bevilgningsreglementet § 13. Statsregnskapet blir rapportert som del av Meld St. 3.

Bevilgningsregnskapet skal vise statens totale inntekter og utgifter og under hver post i budsjettet vise regnskapsførte beløp, overføring fra forrige år, total bevilgning i budsjettåret og overført beløp til neste år. Kapitalregnskapet skal vise statens finansielle eiendeler og gjeld ved utgangen av regnskapsåret, og også vise sammenhengen med bevilgningsregnskapet. I tillegg skal det utarbeides oversikter som viser bruken av gitte samtykker til unntak fra hovedprinsippene i bevilgningsreglementet. I tilknytning til bevilgningsregnskapet skal det gis forklaringer til ikke uvesentlige avvik mellom bevilgning og regnskap.

3.3 Revisjonskriterier

Faglige krav

ISSAI 4000/110: Revisor skal i forkant av en revisjon identifisere relevante revisjonskriterier som skal danne grunnlag for å konkludere på saksforholdet.¹¹

Revisjonskriteriene i etterlevelserevisjon er målestokken som brukes for å kontrollere om saksforholdet er i samsvar med kriteriene.¹² Kriteriene er styrende for hvilke revisjonsbevis Riksrevisjonen innhenter og benytter som grunnlag for revisjonens funn og konklusjoner.

For revisjon av statsregnskapet er revisjonskriteriene utledet fra Stortingets bevilgningsreglement § 13 *Statsregnskapet*. Relevante revisjonskriterier vil være for å måle bevilgningsregnskapet, kapitalregnskapet inkludert sammenhengen med bevilgningsregnskapet, rapportering av bruken av fullmakter/samtykker og forklaringer til avvik mellom bevilgnings- og regnskapstall.¹³

Det legges til grunn at budsjett og regnskapsprinsippene i bevilgningsreglementet blir kontrollert gjennom finansiell revisjon av årsregnskapene, jf. punkt 2.3.1. Eventuelle vesentlige avvik må vurderes opp mot bevilgningsreglementet § 13.¹⁴

¹¹ Jf. ISSAI 400/51, ISSAI 4000/25 og 113. Saksforholdet og relevante revisjonskriterier kan allerede være definert i Riksrevisjonens mandat eller nasjonal lovgivning.

¹² ISSAI 400/31.

¹³ ISSAI 4000/113. Saksforholdet og relevante revisjonskriterier er allerede definert i Riksrevisjonens mandat i loven. I et attestasjonsoppdrag vil revisjonskriteriene implisitt være gitt i presentasjonen av saksforholdsinformasjonen.

¹⁴ Jf. punkt 2.3.1.

3.4 Type oppdrag - attestasjonsoppdrag

Faglige krav

ISSAI 4000/40: I et attestasjonsoppdrag måler den ansvarlige parten saksforholdet opp mot kriteriene og presenterer saksforholdsinformasjonen, som revisor deretter samler tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis om for å gi et rimelig grunnlag for å danne en konklusjon. Konklusjonen kommer til uttrykk i form av funn, konklusjoner, anbefalinger eller en mening.

Revisjon av statsregnskapet defineres som en årlig obligatorisk attestasjonsoppgave. I Riksrevisjonens attestasjonsoppdrag gir revisor fast uttalelse med konklusjon som skal sikre tillit til statsregnskapet.¹⁵ Revisjonskriteriene og valg av tema er gitt.

Revisor vurderer om oppstillingene av det årlige statsregnskapet (saksforholdsinformasjonen) er uten vesentlige feil og mangler basert på at det er innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis.

3.5 Sikkerhetsnivå for konklusjonen - betryggende sikkerhet

Revisor innhenter tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for å oppnå betryggende sikkerhet for konklusjonen. Revisor utarbeider en revisjonsrapport som viser Riksrevisjonens konklusjon med betryggende sikkerhet om revisjon av statsregnskapet.

Betryggende sikkerhet er et høyt, men ikke absolutt sikkerhetsnivå.¹⁶ Den oppnås når revisor har innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for å redusere revisjonsrisikoen til et akseptabelt lavt nivå. En revisjon av statsregnskapet som er gjennomført i tråd med kravene i ISSAI 4000, gjør revisor i stand til å uttale seg om statsregnskapet med betryggende sikkerhet. Riksrevisjonen avgir da en tydelig konklusjon om statsregnskapet i det vesentligste er / ikke er i samsvar med revisjonskriteriene.¹⁷

¹⁵ Jf. punkt 3,1 Trepartsforholdet i revisjon – tiltenkt bruker, ansvarlig part og revisor.

¹⁶ Jf. ISSAI 400/41, ISSAI 4000/33–34, ISSAI 4000/41, ISSAI 4000/123, ISSAI 4000/146, ISSAI 4000/158, ISSAI 4000/190 og ISSAI 4000/200.

¹⁷ Jf. ISSAI 4000/41.

4 Generelle krav til revisjon av statsregnskapet

Generelle krav til revisjon er kvalitetskrav som revisor skal følge uavhengig av revisjonstype, og er ytterligere forklart i kapittel 4 i *Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver*. I denne retningslinjen omtaler vi generelle krav og hvordan disse gjelder for revisjon av statsregnskapet.

4.1 Etikk, objektivitet og uavhengighet

Faglige krav

ISSAI 4000/45: Revisor skal etterleve relevante retningslinjer om objektivitet og etikk, og som samsvarer med ISSAlene som omhandler objektivitet og etikk.¹⁸

ISSAI 4000/48: Revisor skal være objektiv slik at funn og konklusjoner er upartiske og oppfattes som upartiske av tredjepart.

For at Stortinget, allmennheten og ansvarlig part skal ha tillit til etterlevelserevisjonene i Riksrevisjonen, skal revisor gjennom revisjonsprosessen være objektiv og uavhengig.¹⁹ I den forbindelse skal revisor etterleve *Riksrevisjonens etiske retningslinjer*.²⁰

Revisor må sørge for at kommunikasjon gjennom revisjonen med ansvarlig part og departementet ikke svekker tilliten til Riksrevisjon. Revisor må unngå unødig innflytelse fra enkeltaktører, opprettholde sin objektivitet og utarbeide en balansert rapport som blir sett på som upartisk av leser.

Objektivitet og uavhengighet for den enkelte medarbeider i revisjonen dokumenteres i revisjonsplanen.

4.2 Profesjonelt skjønn og skepsis

Faglige krav

ISSAI 4000/71: Revisor skal utøve profesjonelt skjønn gjennom revisjonsprosessen.

ISSAI 4000/77: Revisor skal utøve profesjonell skepsis og ha en åpen og objektiv holdning.

Revisor er forpliktet til å opptre på en profesjonell måte til enhver tid og benytte anerkjente standarder, metoder og teknikker i arbeidet. Arbeidet skal utføres på en kompetent og upartisk måte.²¹ Revisor må til enhver tid ha tilstrekkelig kompetanse og erfaring til å utøve sitt profesjonelle skjønn.²²

¹⁸ Se Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver punkt 4.1 Uavhengighet og 4.2 Etikk og objektivitet.

¹⁹ Jf. riksrevisjonslovens §§ 3-1 første ledd og 3-2 første ledd.

²⁰ Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 23.5.2023. Jf. ISSAI 130/3.

²¹ Jf. riksrevisjonsloven § 3-1 første ledd.

²² ISSAI 4000/72.

Profesjonell skepsis innebærer å opprettholde en åpen og objektiv holdning gjennom revisjonsprosessen og være oppmerksom på forhold som kan indikere mulig manglende etterlevelse på grunn av feil eller misligheter.²³ Utøvelse av profesjonell skepsis innebærer at revisor trekker konklusjoner ut fra de revisjonsbevis som er innhentet og unngår personlig forutinntatthet.²⁴

Revisor må ha en profesjonell skeptisk holdning i alle faser av revisjonsprosessen og kritisk vurdere om informasjonen som revisor har innhentet, kan inneholde vesentlige feil og mangler. Dette gjelder spesielt når revisor vurderer revisjonsbevisenes pålitelighet.

4.3 Kvalitetssikring

Faglige krav

ISSAI 4000/80: Riksrevisjonen skal ta et overordnet ansvar for kvalitet og sikre at revisjoner utføres i samsvar med lov og relevante faglige standarder, og at rapportene er passende ut fra omstendighetene.

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 med ansvar for revisjon av statsregnskapet har ansvaret for den totale kvaliteten på revisjonsoppdraget.

Kvalitetssikring gjennomføres og dokumenteres gjennom hele revisjonsprosessen for å sikre den samlede kvaliteten på revisjonen. Dette gjøres for å sikre at prosessen for kvalitetssikring skjer på en åpen og etterprøvbar måte, og for å påse at revisjonsrisiko holdes på et akseptabelt lavt nivå.²⁵ I kvalitetssikringssystemet inngår blant annet løpende kvalitetskontroll utført av ekspedisjonssjef, nestleder og/eller ansvarlig seksjonsleder, og uavhengig kvalitetskontroll for revisjonsrapporten.

Før revisjonsrapporten blir godkjent skal rapporten og revisjonsdokumentasjonen kvalitetssikres av seksjonsleder. Revisjonsteamet sørger for at seksjonsleder gjennomgår rapport og revisjonsdokumentasjon og dokumenterer sin kvalitetssikring, før ekspedisjonssjef får disse dokumentene til kvalitetssikring og godkjenning. Ekspedisjonssjefen skal sikre at det blir gjennomført uavhengig kvalitetskontroll av revisjonsrapporten slik at kvalitetssikring blir gjennomført av andre enn de som har utført arbeidet.²⁶

²³ ISSAI 4000/78.

²⁴ ISSAI 4000/79.

²⁵ ISSAI 100/44.

²⁶ Jf. Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver punkt 4.2 Etikk og objektivitet, og Etske retningslinjer i Riksrevisjonen, kap. 4.

4.4 Revisjonsteam og kompetanse

Faglige krav

ISSAI 4000/85: Riksrevisjonen skal sikre at revisjonsteamet har nødvendig faglig kompetanse til å gjennomføre revisjonen.

ISSAI 4000/74: Dersom revisjonsteamet ikke har tilstrekkelig ekspertise i vanskelige eller omstridte spørsmål skal det søkes råd fra eksperter.

Revisjonsteamet skal gjennom revisjonen samlet ha tilgang til nødvendig kompetanse, kunnskap og ferdigheter til å utføre revisjonen av statsregnskapet i samsvar med faglige standarder. Ekspedisjonssjefen skal sikre at revisjonsteamet har tilgang til nødvendig og tilstrekkelig kompetanse til å gjennomføre revisjon av statsregnskapet. Nødvendig kompetanse inkluderer kunnskap om metoder og teknikker som benyttes for innsamling av revisjonsbevis, analyse av revisjonsbevis, juridisk kompetanse og erfaring med å gjennomføre og rapportere revisjoner innenfor gjeldende standard.²⁷

Revisor skal ha en kompetanse som er i samsvar med revisjonens omfang og kompleksitet, og skal holde seg oppdatert i takt med utviklingen innenfor revisjon av statsregnskapet og få anledning til å etterleve dette kravet.

Statsregnskapsrevisjonen krever at de som skal gjennomføre oppgavene, har grunnleggende kompetanse om bevilgningsreglementet og om de andre revisjonstypene og -oppgavene som grenser mot revisjonen av statsregnskapet.

4.5 Vesentlighet

Faglige krav

ISSAI 4000/125: Revisor skal vurdere vesentlighet som grunnlag for å utarbeide en plan for revisjonen og revurdere vesentligheten gjennom hele revisjonsprosessen.

Revisor skal ut fra sitt profesjonelle skjønn vurdere Stortingets informasjonsbehov gjennom hele revisjonsprosessen. Vesentlighetsvurderinger gjennom revisjonsprosessen innebærer å vurdere om forhold som rapporteres, kan påvirke Stortingets beslutninger. Vesentlighet i statsregnskapsrevisjonen kan være både kvalitativt og/eller kvantitativt (vesentlige beløpsmessige feil i statsregnskapet).

Revisor utøver sitt profesjonelle skjønn i konklusjonsfasen når revisor skal vurdere om vesentlige avvik, kvalitative og/eller kvantitative, har betydning for konklusjonen om revisjon av statsregnskapet.

²⁷ ISSAI 4000/87.

4.6 Revisjonsrisiko

Faglige krav

ISSAI 4000/52: Revisor skal utføre handlinger for å redusere risikoen for å konkludere feilaktig, til et akseptabelt lavt nivå.

Revisjonsrisiko er risikoen for at revisor avgir feil konklusjon om revisjon av statsregnskapet. Dette gjelder også risiko for at forhold i årsregnskapene ikke blir avdekket eller funn som ikke blir behandlet, og dermed ikke vurdert i revisjon av statsregnskapet. Revisjonen skal gjennomføres som en systematisk prosess for å redusere denne risikoen.

For å redusere revisjonsrisikoen til et akseptabelt lavt nivå må ekspedisjonssjefen vurdere om revisjonsteamet har tilstrekkelig ressurser i rett tid og kompetanse til å gjennomføre revisjonen innen angitt tidsramme. Dersom revisor vurderer at det ikke er mulig å redusere revisjonsrisikoen til et akseptabelt lavt nivå, må revisor vurdere hvordan dette skal håndteres. Mulige løsninger er å omarbeide revisjonen slik at revisjonsrisikoen reduseres.

4.7 Mislighetsrisiko

Faglige krav

ISSAI 4000/58: Revisor skal vurdere risikoen for misligheter gjennom hele revisjonsprosessen og dokumentere resultatet av vurderingen.

ISSAI 4000/225: Ved gjennomføring av etterlevelserevisjon, hvor revisor kommer over tilfeller av manglende etterlevelse av lover og regler som kan være tegn på misligheter, skal revisor utvise profesjonell forsiktighet ved formidling av informasjon til ansvarlig organ. Revisor skal utøve nødvendig forsiktighet med tanke på å ikke hindre en mulig framtidig etterforskning eller rettsak.²⁸

Misligheter i et etterlevelsesperspektiv kan blant annet være misbruk av offentlig myndighet eller handlinger som innebærer uredelighet for å oppnå urettmessig eller ulovlig fordel av økonomisk eller ikke-økonomisk art.

Ettersom statsregnskapet i hovedsak består av sammenstilling av ulike rapportering, anses muligheten for misligheter å være liten. Statsregnskapet skapes gjennom sammenstilling av allerede rapporterte tall fra årsregnskapene, med noen få direkte posteringer og årsavslutningsposter.

Iboende risiko knyttet til utbetalinger av penger og tilpasning til budsjett ligger i årsregnskapene og håndteres derfor i den finansielle revisjonen. Revisjonen av statsregnskapet baserer seg på at risikoen hovedsakelig blir håndtert i revisjon av årsregnskapene og at finansiell revisor vurderer og dokumenterer mislighetsrisiko i sin revisjonsdokumentasjon.

²⁸ Se nærmere Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons og kontrolloppgaver punkt 2.2 Riksrevisjonens revisjonsoppgaver, Bidra til å forebygge og avdekke misligheter. Jf. riksrevisjonsloven §§ 1-2 annet ledd og 7-1 fjerde ledd.

4.8 Revisjonsdokumentasjon

Faglige krav

ISSAI 4000/89: Revisor skal utarbeide revisjonsdokumentasjon som er tilstrekkelig detaljert til å gi en klar forståelse av arbeidet som er utført, revisjonsbevis som er innhentet og revisjonens konklusjoner. Revisor skal utarbeide revisjonsdokumentasjonen i tide, holde dokumentasjonen oppdatert gjennom hele revisjonen, og fullføre dokumentasjonen av bevisene som støtter revisjonsfunnene før revisjonsrapporten publiseres.

Revisjonsdokumentasjonen bør være tilstrekkelig detaljert til at en erfaren revisor som ikke tidligere har vært involvert i saken er i stand til å forstå hvilket arbeid som er blitt utført og forstår vurderingen som er foretatt for å komme frem til konklusjonene.

Hensikten med revisjonsdokumentasjon er å vise utførelsen av revisjonsarbeidet på en åpen og etterprøvbar måte. Revisjonsarbeidet i revisjon av statsregnskapet dokumenteres i Riksrevisjonens eget revisjonsstøtteverktøy der blant annet mal for revisjonsstrategi, revisjonsplan, arbeidspapir revisjonshandling, konklusjon problemstilling, konklusjon departementene, konklusjon totalt og revisjonsrapport statsregnskapet ivaretar kravene til revisjonsdokumentasjon for et attestasjonsoppdrag etter ISSAI 4000.

Foreligger det endringer i revisjonen i forhold til revisjonsstrategi og plan, skal dette dokumenteres, slik at det er en rød tråd mellom planlegging og gjennomføring.

Dokumentasjon som ikke oppfyller kravene til revisjonsdokumentasjon jf. ISSAI 4000/89 slettes når revisjonen er overlevert til Stortinget og senest innen 5 år etter at Stortinget har behandlet saken.

4.9 Revisjonskommunikasjon

Faglige krav

ISSAI 4000/96: Revisor skal gjennom hele revisjonsprosessen kommunisere på en effektiv måte med revidert enhet og de som er ansvarlig for styring og kontroll.

ISSAI 4000/99: Ved tilfeller av vesentlig manglende etterlevelse skal det riktige ledelsesnivået, og (hvis relevant) de som er ansvarlig for saksforholdet orienteres om dette. Andre viktige forhold som identifiseres gjennom revisjonen skal også kommuniseres til enheten dersom det er direkte relevant.

ISSAI 4000/188: Revisor skal kommunisere tydelig sikkerhetsnivået som gis i revisjonen.

Nødvendig kommunikasjon med Finansdepartementet som ansvarlig for koordinering og rapportering av det sammenstilte statsregnskapet, DFØ som forvalter statsregnskapet og de enkelte fagdepartementene gjennomføres årlig og etter behov. Revisjonskriteriene er godt

kjent og akseptert av ansvarlig part/revidert enhet. Departementene sender forklaringer til statsregnskapet til Riksrevisjonen²⁹ etter egen rutine.³⁰

Eventuelle vesentlige revisjonsfunn som vil framkomme i revisjonsrapporten må på forhånd kommuniseres med ansvarlig departement.³¹ Revisjonsfunn som gjelder Stortingets eksterne organer, må vurderes og kommuniseres opp mot den som har ansvar for styring og kontroll, før rapportering til Stortinget.³² Forhold som ikke regnes som vesentlige nok til å gi avvik i revisjonsrapporten, men som departementet bør gjøres kjent med, kan kommuniseres til departementet via brev eller møter.³³ Ved å kommunisere slike forhold kan revisor bidra til at feil og mangler blir rettet opp, og at ansvarlig part og revidert enhet etterlever lover og regler i framtiden.

Vesentlige funn i revisjon av statsregnskapet som gir avvik i revisjonsrapporten, danner ikke automatisk grunnlag for kritikk av en statsråd, men må vurderes i den enkelte sak. Vurderingene er tilsvarende de som må gjøres i finansiell revisjon når det foreligger en eller flere modifiserte revisjonsberetninger.

Dersom resultatene fra revisjon av statsregnskapet gir grunnlag for at det kan rettes kritikk mot en eller flere statsråder, skal det forberedes en egen (kritikk)sak til Stortinget gjennom Dokument 1. Grunnlaget for slik kritikk må tas opp i eget brev til departementet for kontradiksjon. Deretter skal saken i Dokument 1 sendes berørte statsråder til uttalelse før den rapporteres til Stortinget. Se også punkt 5.3 Rapportering.

²⁹ Jf. bevilgningsreglementet § 13 sjette ledd.

³⁰ Jf. Finansdepartementets rundskriv R-8/2025 Statsregnskapet for 2025 – Årsavslutning og frister for innrapportering.

³¹ Jf. kapittel 5.3 Rapportering.

³² Jf. Innst. 41 L (2024-2025), punkt 4.6 Komiteens kommentarer til § 4-6 *Rapportering til Stortinget om regnskapsrevisjon* (side 123).

³³ ISSAI 4000/100.

5 Krav til revisjonsprosessen for revisjon av statsregnskapet

Revisjon av statsregnskapet er en systematisk prosess der revisor innhenter og vurderer bevis opp mot kriterier utledet fra bevilgningsreglementet § 13.³⁴ Revisor vurderer hvorvidt informasjonen om statsregnskapet som er fremlagt av ansvarlig part, departementene, er uten vesentlige feil, basert på tilstrekkelig og hensiktsmessige bevis.

Revisjon av statsregnskapet i Riksrevisjonen omfatter følgende faser, som samsvarer med lov om Riksrevisjonen § 3-1 annet ledd og ISSAI 4000:

Figur 1 Revisjonsprosessen

Generelle prinsipper i etterlevelsesrevisjon	Planlegging	• utarbeide revisjonsstrategi og -plan
	Gjennomføring	• hente inn og analysere revisjonsbevis • oppsummere per departementsområde • konkludere per problemstilling • utarbeide totalkonklusjon om revisjon av statsregnskapet
	Rapportering	• utarbeide revisjonsrapport • kommunisere med ansvarlig departement ved rapporterte avvik
	Oppfølging	• kommunisere forhold som ansvarlig departement bør gjøres kjent med • vurdere og ta hensyn til erfaringer fra revisjonen i neste års revisjon

Kilde: Riksrevisjonen

5.1 Planlegging

Planleggingsfasen danner grunnlag for god styring i gjennomføring av en effektiv revisjon. Fasen sikrer at ekspedisjonssjef og revisjonsteam har god forståelse for arbeidet og hva som kreves for å gjennomføre revisjonen, før den settes i gang. I planleggingsfasen utarbeides det plan og strategi som inneholder mål og problemstillinger, og ressurser og tidsplan. Erfaringer fra fjorårets revisjon skal være vurdert og tatt hensyn til. Revisjon av statsregnskapet planlegges alltid som et attestasjonsoppdrag med et betryggende sikkerhetsnivå.³⁵

³⁴ ISSAI 400/42.

³⁵ ISSAI 400/50 og punkt 2.3 Avgrensning mot Riksrevisjonens andre revisjonsoppgaver.

Ledelsen skal i planleggingsfasen vurdere og dokumentere om medlemmene i revisjonsteamet er uavhengige og objektive, og at medlemmene i revisjonsteamet etterlever Riksrevisjonens etiske retningslinjer.

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.

5.1.1 Forstå revidert enhet

Faglige krav

ISSAI 4000/131: Revisor skal forstå den reviderte enhet og dens miljø, inkludert revidert enhets internkontroll for å effektivt planlegge og gjennomføre revisjonen.

I planleggingsfasen skal revisor forstå saksforholdet, det vil si forstå hvem som gjør hva og hvordan det sammenstilte statsregnskapet utarbeides, rapporteres og presenteres.

Revisor må være kjent med lover, regler og aktuelle rundskriv, hvordan styring gjennomføres, og relevant internkontroll knyttet til rapporteringen av statsregnskapet.

I tillegg må revisor ta hensyn til forhold og elementer som avviker fra tidligere år. Ut fra erfaringer må revisor avklare betydningen for planleggingen og gjennomføringen av revisjonen av statsregnskapet.³⁶

5.1.2 Revisjonsstrategi og -plan

Faglige krav

ISSAI 4000/137: Revisor skal utarbeide og dokumentere en revisjonsstrategi og en revisjonsplan som til sammen beskriver hvordan revisjonen skal gjennomføres som grunnlag for å utstede hensiktsmessige rapporter, som beskriver hvilke ressurser som trengs for å gjøre dette, og som angir en tidsplan for revisjonsarbeidet.

Det må lages en årlig revisjonsstrategi og plan for gjennomføring. I den overordnede revisjonsstrategien for revisjonen av statsregnskapet beskrives og dokumenteres vurderingene ut fra vesentlighet og risiko, trepartsforholdet, saksforholdet, revisjonskriteriene, mål for revisjonen og overordnet beskrivelse av revisjonshandlingene og gjennomføring av revisjonen.

³⁶ Jf. ISSAI 4000 232) og 235).

I revisjonsplanen beskrives det hvilke revisjonshandlinger som skal gjennomføres, og hvordan dette skal gjøres ved hjelp av metoder/teknikker for å sikre betryggende sikkerhet. Organisering av revisjonen, ressurser og tidsplan skal også gå fram av revisjonsplanen.

Omfanget av revisjonen av statsregnskapet skal planlegges for å kunne dekke målet med å avgi en konklusjon med betryggende sikkerhet.³⁷ Revisjonsstrategi og revisjonsplan i Riksrevisjonen skal samlet sett ivareta kravene for planleggingsfasen for attestasjonsoppdrag i henhold til ISSAI 4000.³⁸

Mål og problemstillinger

Målet med revisjonen av statsregnskapet er å gi betryggende sikkerhet om at statsregnskapet (på hvert av departementenes ansvarsområder) ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, er riktig utarbeidet, presentert og avlagt i henhold til bevilgningsreglementet § 13.³⁹ For å svare på målet med revisjonen må det utarbeides problemstillinger for bevilgningsregnskapet, kapitalregnskapet, oversikt fullmakter/samtykker og forklaringer til avvik mellom bevilgnings- og regnskapstall.⁴⁰

Siden statsregnskapet er et fast attestasjonsoppdrag, er det også mest effektivt å bygge på tidligere års dokumentasjon av grunnelementene i revisjonen, gitt at disse er i tråd med retningslinjene. Revisjonen bygger også tilsvarende på tidligere års risikovurderinger og vesentlighetsvurderinger, men revisor gjør en vurdering av om det foreligger vesentlige endringer slik at man må justere revisjonshandlingene.

Organisering, ressurser og tidsplanlegging

For å få en god gjennomføring skal det planlegges med hvilke ressurser det er behov for i revisjonsarbeidet. Ekspedisjonssjef som er ansvarlig for revisjon av statsregnskapet skal sikre tilstrekkelige ressurser slik at det er mulig å gjennomføre revisjonen innen angitt tidsramme.

Organisering, ansvar for tilrettelegging og revisjonsansvar for statsregnskapsrevisjonen skal gå nærmere fram av årlig revisjonsstrategi og plan.

Akseptabel revisjonsrisiko

Ekspedisjonssjef med ansvar for revisjon av statsregnskapet skal ut fra sitt profesjonelle skjønn, vurdere og kvalitetssikre at revisjonen er planlagt med akseptabel revisjonsrisiko. Dette skal dokumenteres i godkjent revisjonsstrategi og -plan for revisjon av statsregnskapet.

³⁷ ISSAI 400/50.

³⁸ Jf. ISSAI 4000 101) - 137).

³⁹ Jf. formålet med etterlevelsesrevisjon i ISSAI 4000 23) og punkt 2.2 Revisjon etter ISSAI 4000 som et attestasjonsoppdrag.

⁴⁰ Jf. ISSAI 400/50 Revisjonsprosessen skal i sin helhet utformes for å kunne dekke omfanget av revisjonen.

5.2 Gjennomføring av revisjonen

Ved gjennomføring av planlagte revisjonshandlinger innhenter, evaluerer og analyserer revisor revisjonsbevis og dokumenterer funn som danner grunnlag for konklusjon om revisjon av statsregnskapet.

Det skal innhentes tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis, slik at revisjonsrisikoen reduseres til et akseptabelt lavt nivå og det er mulig å konkludere med betryggende sikkerhet. Tilstrekkelig revisjonsbevis er mengde bevis som trengs for å støtte opp om revisjonsfunnene og konklusjonen. Hensiktsmessige bevis omfatter kvalitet inkludert relevans, holdbarhet og pålitelighet. Revisor vil oppnå økt sikkerhet når revisjonsbevis som er hentet inn fra forskjellige kilder, stemmer overens.

5.2.1 Revisjonshandlinger, metoder og teknikker

Faglige krav

ISSAI 4000/144: Revisor skal planlegge og gjennomføre handlinger for å innhente tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis som danner grunnlag for en konklusjon med betryggende sikkerhet.

ISSAI 4000/158: Revisor skal velge en kombinasjon av revisjonsteknikker som samlet gir en konklusjon med betryggende sikkerhet.

Målet med revisjonen og problemstillingene er styrende for hvilke revisjonshandlinger, metoder og teknikker revisor skal bruke for å innhente tilstrekkelige og hensiktsmessige bevis for å konkludere med betryggende sikkerhet.

Revisjonshandlingene skal bidra til at revisor kan konkludere på om statsregnskapet inneholder eller ikke inneholder vesentlige feil og mangler i henhold til bevilgningsreglements § 13, herunder vesentlige feil og mangler i presentasjonen av statens inntekter, utgifter, finansielle eiendeler og gjeld.

Revisjonshandlingene skal sikre at revisor kan besvare problemstillingene og avgi en konklusjon med betryggende sikkerhet. Eventuelle justeringer baserer seg på en forståelse av saksforholdet, de identifiserte revisjonskriteriene og en vurdering av vesentlighet og risiko.

5.2.2 Bruk av utvalg i revisjonen

Faglige krav

ISSAI 4000/172: Revisor skal, når det er hensiktsmessig benytte seg av revisjonsutvalg, med et tilstrekkelig antall enheter for å kunne trekke konklusjoner om populasjonen utvalget er hentet fra. Utformingen av et revisjonsutvalg skal skje på bakgrunn av formålet med revisjonshandlingen og egenskapene ved populasjonen det skal trekkes fra.

Målet med revisjonen og problemstillingene er styrende for hvilken populasjon og hvilket utvalg revisor eventuelt skal bruke for å hente inn tilstrekkelige og hensiktsmessige bevis. Hvis revisor planlegger å gjøre et utvalg av populasjonen må det i planleggingsfasen beskrives hvordan utvalget er tenkt trukket ut, og hvor stort utvalget er. Utvalget må beskrives under metoden som er valgt. Når revisor vurderer at det ikke er mulig å trekke et utvalg som er representativt for hele populasjonen, kan revisor bare uttale seg om det utvalget som er kontrollert.

5.2.3 Revisjonsfunn – vurdere revisjonsbevis mot revisjonskriterier

Faglige krav

ISSAI 4000/179: Revisor skal sammenligne innhentede revisjonsbevis med utledede revisjonskriterier for å utarbeide revisjonsfunn som grunnlag for revisjonens konklusjon(er).

Revisjonshandlingene skal sikre at revisor innhenter tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis. Revisjonsbevis er enhver informasjon som brukes for å avgjøre om saksforholdet er i overensstemmelse med revisjonskriteriene.⁴¹ Alle innhentede revisjonsbevis vurderes mot revisjonskriterier for å få fram revisjonsfunn.⁴²

I statsregnskapsrevisjonen vurderes revisjonsbevisene mot kriterier innenfor hver problemstilling og hvert departementsområde. Funnene som dette gir, blir deretter grunnlag for konklusjon per problemstilling og per departementsområde.

Videre oppsummeres og vurderes revisjonsfunn totalt for samtlige departementsområder per revisjonshandling for å avdekke tverrgående svakheter som har betydning for statsregnskapet totalt.

Vurdering av departementenes forklaringer til statsregnskapet er en sentral revisjonshandling og viktig informasjonskilde til om budsjettet er gjennomført i tråd med Stortingets vedtak og forutsetninger. Det skal gis nødvendige forklaringer om ikke uvesentlige avvik mellom bevilgning og regnskapstall. Departementet skal blant annet forklare avvik som skyldes endringer i tiltakenes/ytelsenes sammensetning, omfang eller kvalitet, redegjøre for vesentlige endringer i framdriften for investeringsprosjekter og vesentlige endringer i tidspunkt for iverksetting av nye tiltak.

⁴¹ ISSAI 100/51.

⁴² ISSAI 4000/182.

5.2.4 Utarbeide konklusjon

Faglige krav

ISSAI 4000/184: Basert på revisjonsfunn og vesentlighet, skal revisor utarbeide en konklusjon om saksforholdet i det vesentligste er i samsvar med de gjeldende revisjonskriterier.

I konklusjonsfasen vurderer revisor ut fra sitt profesjonelle skjønn om det er grunnlag for å avgi en konklusjon med betryggende sikkerhet. En konklusjon er en samlet vurdering av om statsregnskapet er i tråd med revisjonskriteriene, først per departementsområde og per problemstilling og deretter for statsregnskapet totalt. Kvalitetssikring og godkjenning av konklusjonene dokumenteres i revisjonsoppdraget av ekspedisjonssjefen. Konklusjon for statsregnskapet totalt skjer som en del av arbeidet med omtale av revisjonen i Dokument 1. Revisors konklusjon i revisjon av statsregnskapet dokumenteres i en revisjonsrapport som blir lenket til i Dokument 1.

5.2.5 Revisjonsdokumentasjon

I gjennomføringsfasen må resultatene av revisjonshandlingene for å innhente revisjonsbevis beskrives og resultatene av evalueringen og analysen dokumenteres. Vurderinger som er gjort i revisjonsprosessen, må også dokumenteres.

5.3 Rapportering

Riksrevisjonens lov

§ 4-6: Resultatet fra regnskapsrevisjon rapporteres årlig til Stortinget. Før en sak rapporteres til Stortinget, skal Riksrevisjonens merknader forelegges berørte statsråder til uttalelse.

Faglige krav

ISSAI 4000/202: Revisor skal utarbeide revisjonsrapporten basert på prinsippene om fullstendighet, objektivitet, aktualitet, nøyaktighet og kontradiksjon.

ISSAI 4000/191: Revisor skal kommunisere konklusjonen i en revisjonsrapport. Konklusjonen kan uttrykkes enten som en mening, konklusjon, svar på et bestemt revisjonsspørsmål eller som anbefalinger.

I rapporteringsfasen utarbeides en revisjonsrapport som viser Riksrevisjonens konklusjon med betryggende sikkerhet om statsregnskapet i det vesentligste er utarbeidet, presentert og avlagt i samsvar med bestemmelsene i bevilgningsreglementet § 13. Rapporten inneholder blant annet følgende i henhold til krav:⁴³

⁴³ For attestasjonsoppdrag utarbeides rapporten etter krav i ISSAI 4000 punkt 218).

- **Tittel:** Riksrevisjonens konklusjon på revisjon av statsregnskapet for [åååå]
- **Beskrivelse av saksforholdsinformasjonen:** en beskrivelse av hvilken informasjon vi attesterer på, og hva statsregnskapet er
- **Revisjonsomfanget og avgrensning:** en beskrivelse av hva vi har revidert, og i hvilken tidsperiode
- **Ansvarlig parter og revisor:** en beskrivelse av hvem som har ansvar for de ulike delene av statsregnskapet og Riksrevisjonens ansvar, plikter og oppgaver
- **Revisjonskriterier:** beskriver de ulike revisjonskriteriene som er brukt for å måle saksforholdet, som er utledet fra bevilgningsreglements bestemmelser om statsregnskapet (§13)
- **Sammendrag:** et kort sammendrag av de handlingene som er gjennomført, og de metodene som er brukt
- **Revisors konklusjon:** Riksrevisjonens konklusjon, med betryggende sikkerhet, om statsregnskapet på hvert av departementenes ansvarsområder i det vesentligste er riktig utarbeidet, presentert og avlagt i henhold til bevilgningsreglement §13
- **Rapportdato og signatur:** Revisjonsrapporten signeres av ekspedisjonssjefen som er ansvarlig for revisjon av statsregnskapet og paraferes av seksjonsleder.

Konklusjonen om revisjon av statsregnskapet inkluderer ikke anbefalinger.⁴⁴

Endelig revisjonsrapport for revisjon av statsregnskapet sendes til alle ansvarlige departement. Før rapporten sendes fra Riksrevisjonen skal ekspedisjonssjefen sikre at det har vært gjennomført løpende og uavhengig kvalitetssikring av rapporten.⁴⁵

Resultatet fra revisjonen vil bli omtalt i den årlige rapporteringen til Stortinget om regnskapsrevisjon, Dokument 1, hvor det blir lenket til revisjonsrapporten. Dersom revisjonsrapporten om revisjon av statsregnskapet viser avvik på noen av departementenes ansvarsområder, skal dette kommuniseres med ansvarlig departement før statsråden får se omtalen i Dokument 1.

Dersom ansvarlig ekspedisjonssjef for revisjon av statsregnskapet vurderer at resultatene fra revisjonen kan gi grunnlag for kritikk mot en eller flere statsråder, skal det fremmes egen sak gjennom Dokument 1 og behandles tilsvarende andre kritikk-saker. Ekspedisjonssjefen har ansvar for nødvendig kommunikasjon og forberedelse av saken. Dette inkluderer nødvendig revisjonsgrunnlag og kontradiksjon fra ansvarlig departement. Se punkt 4.9 Revisjonskommunikasjon.

⁴⁴ ISSAI 4000/220: Vanligvis inkluderes ikke anbefalinger i attestasjonsrapportene. Anbefalinger kan bli utstedt separat i et brev til ledelsen.

⁴⁵ Jf. punkt 4.3 Kvalitetssikring.

Dersom det parallelt med attestasjonsoppdraget gjennomføres revisjon av disposisjoner som ligger direkte til grunn for statsregnskapet, skal de faglige retningslinjene for etterlevelserevisjon legges til grunn,⁴⁶ jf. punkt 2.3.2.

5.4 Oppfølging

Faglige krav i etterlevelserevisjon

ISSAI 4000/232: Revisor skal avgjøre oppfølgingen av tilfeller av manglende etterlevelse i revisjonsrapporten når det er hensiktsmessig.

Rapporterte avvik i revisjonsrapport for revisjon av statsregnskapet eller andre forhold som er kommunisert med departementet, vurderes og følges opp i neste års revisjon. Revisor vurderer hvordan slike forhold skal tas hensyn til i planleggingen av revisjonen.

Oppfølging av en eventuell kritikk-sak rapportert til Stortinget i Dokument 1, skal skje tilsvarende som for etterlevelserevisjon. Se *faglige retningslinjer for etterlevelserevisjon*.

⁴⁶ Jf. Riksrevisjonens faglige retningslinjer for etterlevelserevisjon.