



# Faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon



## Forord

Riksrevisjonens oppgaver følger av Grunnloven § 75k, lov om Riksrevisjonen av 7. mai nr. 21 og instruks om Riksrevisjonens virksomhet av 11. mars 2004. I riksrevisjonsloven § 10 slås det fast at alle revisjons- og kontrolloppgaver skal planlegges, gjennomføres og rapporteres slik lov, instruks og god revisjonsskikk i Riksrevisjonen krever.

Riksrevisjonen har valgt å innføre ISSAI-ene fullt ut som faglige standarder i henhold til grunnprinsippene i ISSAI 100/8 og 100/10. Sammen med Riksrevisjonens lov og instruks gir dette et helhetlig faglig innhold til begrepet *god revisjonsskikk* i Riksrevisjonen.

Riksrevisjonens *faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon* skal legges til grunn fra og med 1. mai 2020.

Vedtatt i Riksrevisjonen 29. januar 2020

Per-Kristian Foss

riksrevisor



## Innhold

<b>1</b>	<b>Innledning</b> .....	<b>4</b>
<b>2</b>	<b>Hva er forvaltningsrevisjon?</b> .....	<b>4</b>
2.1	Hjemmel for og formål med forvaltningsrevisjon .....	4
2.2	Økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger .....	5
2.3	Ulike tilnærminger i forvaltningsrevisjon .....	6
<b>3</b>	<b>Valg av forvaltningsrevisjoner</b> .....	<b>6</b>
3.1	Økonomisk betydning .....	7
3.2	Prinsipiell betydning .....	7
3.3	Samfunnsmessig betydning .....	7
3.4	Risikovurderinger i forvaltningsrevisjon .....	7
<b>4</b>	<b>Grunnelementer i forvaltningsrevisjon</b> .....	<b>8</b>
4.1	Trepartsforholdet i revisjon – tiltenkt bruker, ansvarlig part og revisor .....	8
4.2	Saksforhold, revisjonskriterier og saksforholdsinformasjon .....	8
4.3	Betryggende sikkerhet i forvaltningsrevisjon .....	10
4.4	Direkte rapporteringsoppdrag .....	10
<b>5</b>	<b>Generelle krav til forvaltningsrevisjon</b> .....	<b>10</b>
5.1	Etikk, objektivitet og uavhengighet .....	10
5.2	Profesjonelt skjønn og skepsis .....	10
5.3	Kvalitetssikring .....	11
5.4	Revisjonsteam og kompetanse .....	11
5.5	Vesentlighet .....	11
5.6	Revisjonsrisiko .....	12
5.7	Mislighetsrisiko .....	12
5.8	Dokumentasjon .....	12
5.9	Revisjonskommunikasjon .....	12
<b>6</b>	<b>Krav til forvaltningsrevisjonsprosessen</b> .....	<b>13</b>
6.1	Planlegging .....	13
6.2	Gjennomføring - utarbeide en hovedanalyserapport .....	14
6.3	Rapportering til Stortinget .....	16
6.4	Oppfølging .....	17

## 1 Innledning

Riksrevisjonen har mandat til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner av statlige virksomheter og selskaper, jf. lov og instruks for Riksrevisjonen. For å sikre god kvalitet på Riksrevisjonens rapporter og for å nå målet om aktuell og relevant revisjon som bidrar til en bedre og mer effektiv forvaltning, er det utarbeidet retningslinjer. Retningslinjene for forvaltningsrevisjon er utformet i samsvar med Riksrevisjonens lov og instruks, ISSAI 100 INTOSAI's grunnprinsipper for offentlig revisjon, ISSAI 300 Prinsipper for forvaltningsrevisjon og ISSAI 3000 INTOSAI's standard for forvaltningsrevisjon. ISSAI 3000 inneholder «skal»-krav som skal følges ved gjennomføringen av forvaltningsrevisjoner.<sup>1</sup>

Retningslinjene skal gi veiledning i 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.

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

## 2 Hva er forvaltningsrevisjon?

### 2.1 Hjemmel for og formål med forvaltningsrevisjon

Stortinget har fastsatt at Riksrevisjonen skal gjennomføre forvaltningsrevisjon. Forvaltningsrevisjon er systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger, jf. lov om Riksrevisjonen § 9.

Ifølge instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 9 skal forvaltningsrevisjonen gjennom systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger, framskaffe relevant informasjon til Stortinget om iverksettelse og virkninger av offentlige tiltak eller lignende, herunder om

- a) forvaltningen bruker ressurser til å løse oppgaver som samsvarer med Stortingets vedtak og forutsetninger
- b) forvaltningens ressursbruk og virkemidler er effektive i forhold til de målene som Stortinget har satt på området
- c) regelverk fastsatt av Stortinget etterleves
- d) forvaltningens styringsverktøy, virkemidler og regelverk er effektive og hensiktsmessige for å følge opp Stortingets vedtak og forutsetninger
- e) beslutningsgrunnlaget fra regjeringen til Stortinget er tilstrekkelig
- f) forvaltningen gjennomfører vedtatt miljøpolitikk slik at prinsippet om bærekraftig utvikling og god forvaltning av naturressursene etterleves

Forvaltningsrevisjoner skal bidra til en bedre og mer effektiv forvaltning<sup>2</sup> og bør begrenses til saker av prinsipiell, økonomisk eller stor samfunnsmessig betydning.<sup>3</sup>

Ved undersøkelser i selskapskontrollen gjennomført som forvaltningsrevisjon er det noen særlige hensyn som må tas. Disse hensynene er omtalt i kapittel 7 i de *faglige retningslinjene for selskapskontroll*.

---

<sup>1</sup> ISSAI 3000/4.

<sup>2</sup> ISSAI 3000/18.

<sup>3</sup> Instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 9.

Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig og bestemmer selv hvordan arbeidet skal innrettes og organiseres, jf. lov om Riksrevisjonen § 2. Stortinget kan pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige undersøkelser, men kan ikke instruere Riksrevisjonen om hvordan eller etter hvilke kriterier arbeidet skal utføres.<sup>4</sup>

Forvaltningsrevisjon innebærer å undersøke om Stortingets vedtak og forutsetninger iverksettes så effektivt som mulig, gitt de rammene som er satt av Stortinget. Effektivitet i forvaltningen omfatter både god måloppnåelse og at målene nås med minst mulig ressurser. Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon oppfyller sitt formål gjennom å

- rapportere resultater av revisjonen på en rettferdig og balansert måte til Stortinget
- gi anbefalinger
- følge opp om nødvendige tiltak iverksettes for å rette opp dokumenterte svakheter og manglende resultater

## 2.2 Økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger

Forvaltningsrevisjoner skal ha et tydelig mål som skal være knyttet til økonomi, produktivitet, måloppnåelse og/eller virkninger.<sup>5</sup> Disse er i tråd med INTOSAIs tre E-er, economy (økonomi), efficiency (produktivitet) og effectiveness (måloppnåelse og virkninger).

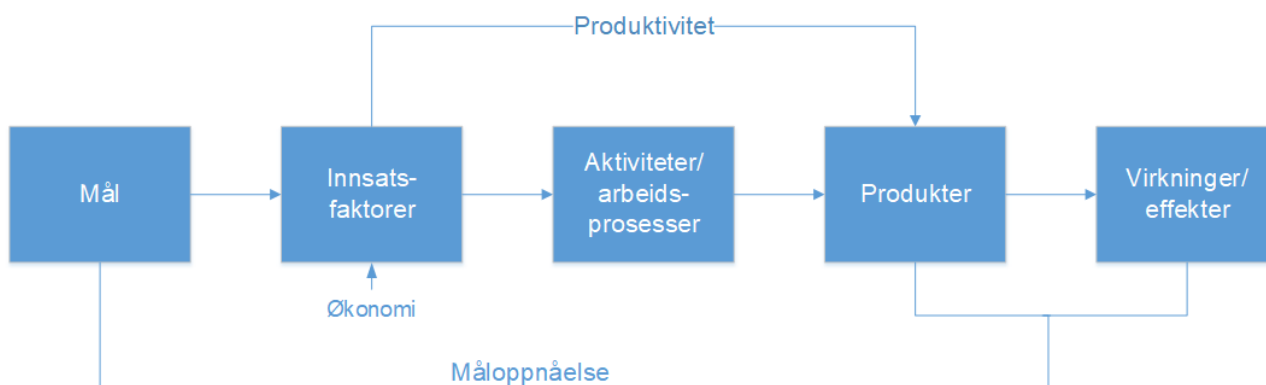
*Analyse av økonomi:* Undersøkelse av hvorvidt ressursbruken knyttet til innsatsfaktorene (input) er lavest mulig i en virksomhet, samtidig som det tas hensyn til at kvaliteten på innsatsfaktorene er tilfredsstillende. Analyse av økonomi konsentreres rundt innsatsfaktorene.

*Analyse av produktivitet:* Undersøkelse av forholdet mellom produksjon (output) uttrykt i form av varer, tjenester eller andre resultater av en gitt kvalitet, og innsatsfaktorer (input) som brukes for å produsere dem. Analyse av produktivitet i forvaltningsrevisjon vurderer blant annet om virksomheter oppnår best mulig output gitt input, eller lavest mulig input gitt output.

*Analyse av måloppnåelse og virkninger:* Undersøkelse av i hvilken grad målene nås med tilfredsstillende kvalitet og om man oppnår ønskede virkninger/effekter (outcome/impact). Analyse av måloppnåelse og virkninger kan deles i to: 1) i hvilken grad målene er nådd, og 2) i hvilken grad måloppnåelsen er et resultat av virkemiddelbruken.

Forholdet mellom økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger kan illustreres i en resultatkjede:

Figur 1 Resultatkjeden og INTOSAIs tre E-er



Kilde: GUID 3910 og Riksrevisjonen

Resultatkjeden illustrerer ulike tilnærminger i forvaltningsrevisjon og kan hjelpe revisor med å finne et godt design.

<sup>4</sup> Lov om Riksrevisjonen § 9.

<sup>5</sup> ISSAI 3000/34.

I Riksrevisjonen er det utarbeidet eget veiledningsmaterieell for undersøkelser av produktivitet og kostnadseffektivitet. I tillegg foreligger det mye relevant faglitteratur om dette.

Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon tar utgangspunkt i at Stortinget har vedtatt mål- og resultatstyring som styringsform, jf. § 9 i bevilgningsreglementet. Her er det fastsatt at de resultatene som tilsiktes oppnådd, skal beskrives i budsjettforslaget, sammen med opplysninger om oppnådde resultater for siste regnskapsår. Videre tas det utgangspunkt i at ressursbruken og virkemidlene skal være effektive i forhold til forutsatte resultater, jf. § 10 i bevilgningsreglementet.

## 2.3 Ulike tilnærminger i forvaltningsrevisjon

Revisjonen skal gjennomføres med utgangspunkt i én eller en kombinasjon av følgende tilnærminger:<sup>6</sup>

- resultatorientering
- årsaksorientering
- 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. Valg av tilnærmingen skal knyttes til økonomi, produktivitet, måloppnåelse og/eller virkninger, som tilsvarer INTOSAI's tre E-er.

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. Funnene i en resultatorientert revisjon er ofte at status eller utviklingen på et område ikke er i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.

Noen ganger er svakhetene i forvaltningen eller manglende måloppnåelse og virkninger kjent på forhånd. I slike tilfeller kan revisoren gjennomføre en årsaksorientert revisjon som tar utgangspunkt i svakhetene, verifisere dem, for deretter å belyse og finne årsakene til problemene. Konsekvensene av utfordringene bør i disse revisjonene være vesentlige. I denne tilnærmingen arbeides det med spørsmål som dette:

- 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 denne tilnærmingen bør revisor også vurdere om forvaltningen har manglende måloppnåelse fordi de ikke benytter tilgjengelige virkemidler, eller ikke bruker de rette virkemidlene.

I en systemorientert revisjon undersøkes forvaltningens styrings- og kontrollsystemer. En revisjon av styrings- og kontrollsystemene kan avdekke utilstrekkelig styring og eventuelt peke på både årsaker til disse svakhetene og konsekvenser for resultater og måloppnåelse. I foranalysen bør det foreligge indikasjoner på at mangler ved styrings- og kontrollsystemene medfører at forvaltningen blir mindre effektiv, og at resultatene og effektene blir dårligere. Et eksempel på systemorientert tilnærming er en revisjon hvor det vurderes om en virksomhet har etablert styringssystemer, rutiner og prosesser som sikrer måloppnåelse og effektive aktiviteter/prosesser.

## 3 Valg av forvaltningsrevisjoner

Valg av forvaltningsrevisjoner baserer seg på vurderinger av risiko, vesentlighet, relevans og aktualitet. Valget skal gjøres etter strategiske prosesser hvor potensielle temaer analyseres.<sup>7</sup> Den informasjonen som

<sup>6</sup> ISSAI 3000/39.

<sup>7</sup> ISSAI 3000/88.

framskaffes gjennom revisjonen, bør være så viktig at den gir et godt beslutningsgrunnlag for Stortinget. Revisor skal velge tema som er vesentlige, og som følger av Riksrevisjonens oppgaver i lov og instruks.<sup>8</sup> Revisor skal legge vekt på å velge tema som kan maksimere betydningen av revisjonen.<sup>9</sup>

Revisor skal spesielt legge vekt på Stortingets behov for informasjon. Ansvarlig(e) departement(er) vil også bruke informasjonen fra revisjonen i sin styring. I instruks for Riksrevisjonen § 9 er det slått fast at forvaltningsrevisjon bør begrenses til saker av prinsipiell, økonomisk eller stor samfunnsmessig betydning.

I Riksrevisjonen er det utledet kriterier for å revurdere og eventuelt stoppe revisjoner, jf. punkt 5.5.

## 3.1 Økonomisk betydning

Valget av prosjekter til forvaltningsrevisjon skal blant annet ta utgangspunkt i hvilken betydning et område har for statens økonomi, både som inntekt og utgift.

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. Revisor må vurdere forhold av økonomisk betydning som ikke reflekteres i statsbudsjett eller statsregnskap, men der det offentlige likevel har betydning eller forvalter virkemidler som kan gjøres til gjenstand for revisjon.

## 3.2 Prinsipiell betydning

I vurderingen av tema må revisor vurdere om området er av prinsipiell betydning. I den sammenheng må revisor vurdere om et avvik gjelder grunnleggende verdier som demokratihensyn, rettssikkerhet, likebehandling eller offentlighet i forvaltningen. I vurderingen skal revisor også vurdere konsekvenser for enkeltindivider og sårbare grupper – for eksempel barn og unge og personer som mottar avgjørende ytelser til livsopphold.

## 3.3 Samfunnsmessig betydning

Det skal legges vekt på hvilke forhold et flertall på Stortinget er opptatt av, slik dette kommer til uttrykk i komitéinnstillinger, debatter og i spørretimen. Det må videre bli lagt vekt på hvilke områder som er politiske satsingsområder for forvaltningen i budsjettokumentene som regjeringen har lagt fram.

Naturressurser og godt miljø representerer en høy samfunnsmessig verdi. Forvaltningsrevisjonen skal derfor også framskaffe informasjon til Stortinget om hvorvidt forvaltningen gjennomfører vedtatt miljøpolitikk, slik at prinsippet om bærekraftig utvikling og god forvaltning av naturressurser etterleveres, jf. instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 9 bokstav f.

## 3.4 Risikovurderinger i forvaltningsrevisjon

Med risiko forstår vi sannsynligheten for og konsekvensene av at det er mangelfulle resultater på et område. I tillegg til risiko for mangelfulle resultater kan det også være risiko for at virkemidlene ikke fungerer, eller at de ikke brukes riktig. 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.

---

<sup>8</sup> ISSAI 3000/89.

<sup>9</sup> ISSAI 3000/90.

Revisor må, som et utgangspunkt for risikovurderingen, kartlegge de overordnede målene som Stortinget har satt på et område, og hvilke virkemidler som alene eller i kombinasjon med andre er valgt for å nå disse målene. 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. Forvaltningens virkemidler vil i hovedsak være juridiske, økonomiske, organisatoriske, pedagogiske og fysiske.

## 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.<sup>10</sup>

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

Tiltenkt bruker av Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter er Stortinget, og revisjonene rapporteres til Stortinget på egnet måte. 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.<sup>11</sup> 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.<sup>12</sup> Roller og ansvar for revisjonsarbeidet omtales nærmere i *Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver*.

### 4.2 Saksforhold, revisjonskriterier og saksforholdsinformasjon

#### Saksforhold

Revisor skal fastsette saksforholdet i forvaltningsrevisjoner.<sup>13</sup> Saksforholdet defineres gjennom målet med revisjonen og operasjonaliseres i problemstillingene.

#### Revisjonskriterier

Revisor skal utlede hensiktsmessige revisjonskriterier for mål og problemstillinger. Revisjonskriteriene skal være knyttet til enten økonomi, produktivitet, måloppnåelse eller virkninger.<sup>14</sup> I en forvaltningsrevisjon skal revisjonskriteriene være<sup>15</sup>

- relevante – kriteriene skal være en relevant målestokk for det som skal undersøkes
- forståelige – kriteriene skal være klart uttrykt, slik at meningsinnholdet ikke kan misforstås
- fullstendige – alle revisjonskriterier av betydning skal tas med
- pålitelige – slik at en annen revisor under samme omstendigheter kommer fram til de samme kriteriene for det aktuelle saksforholdet
- objektive – kriteriene skal være utledet på en slik måte at det ikke stilles spørsmål ved revisors utledning og grunnlag for måling

---

<sup>10</sup> ISSAI 300/16–300/23.

<sup>11</sup> ISSAI 3000/24.

<sup>12</sup> ISSAI 100/24.

<sup>13</sup> ISSAI 3000/28.

<sup>14</sup> ISSAI 3000/44.

<sup>15</sup> ISSAI 3000/47.



I Riksrevisjonen er Stortingets vedtak og forutsetninger utgangspunktet for utledningen av revisjonskriteriene, jf. instruks for Riksrevisjonen § 9. Revisjonskriterier bør knyttes opp mot konkrete vedtak der slike finnes. I Stortingets forretningsorden skiller det mellom to hovedtyper vedtak:

- lovvedtak, som gis i henhold til Grunnloven § 75 bokstav a
- stortingsvedtak, som innebærer alle vedtak som ikke er lovvedtak<sup>16</sup>

Stortingsvedtak kan igjen deles inn i ulike underkategorier: <sup>17</sup>

- Budsjettedtak: Stortinget er gjennom Grunnloven § 75 bokstav d tillagt myndigheten til å bevilge de midlene som må til for å dekke statens utgifter. Stortingets budsjettvedtak kan deles inn i to hovedkategorier: bevilgningsvedtak og romertallsvedtak.
  - Bevilgningsvedtak er vedtak knyttet til den enkelte utgifts- og inntektspost på statsbudsjettet, jf. bevilgningsreglementet § 5.
  - Romertallsvedtak brukes som betegnelse på vedtak som gir departementene budsjettfullmakter, og andre fullmakter som ikke følger direkte av bevilgningsvedtakene.
- Skatte- og avgiftsvedtak: Stortinget er gjennom Grunnloven § 75 bokstav a tillagt myndigheten til å pålegge skatter, avgifter, toll og andre offentlige byrder.
- Øvrige stortingsvedtak: Stortinget kan gjøre en rekke andre type vedtak som for eksempel vedtak om kommunesammenslåinger og omorganiseringer. I tillegg kan det være vedtak om inngåelse av folkerettslige avtaler, anmodningsvedtak, utredningsvedtak, vedtak om oversendelse av realitetsvotering, at et forslag ikke bifalles, vedlegges protokollen, og vedtak om utsettelse.

Det er formuleringene i det formelle vedtaket som Stortinget har fattet, som er bindende for regjeringen. Selve vedtaket vil oftest være svært kort formulert. Derfor vil man vanligvis trenge utfyllende opplysninger for å få klarhet i hvilke forutsetninger Stortinget har lagt til grunn for vedtaket. Slike opplysninger finnes først og fremst i de dokumentene som vedtaket bygger på, altså komitéinnstillinger, proposisjoner osv. Det vil også kunne legges vekt på klare forutsetninger som går fram av komitéinnstillinger mv. knyttet til stortingsmeldinger, selv om stortingsmeldinger ikke gir grunnlag for konkrete stortingsvedtak. Det må foreligge klare holdepunkter for at et flertall på Stortinget har gått inn for et bestemt syn, før dette kan sies å være forutsatt av Stortinget.<sup>18</sup> Dersom regjeringen ved framleggingen 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.<sup>19</sup> Stortingets behandling (inkludert utfallet av eventuelle voteringer) av relevante saker må også gjennomgås.

Revisor kan også bruke forvaltningens egne regelverk og mål som revisjonskriterier, i den grad disse er knyttet opp mot Stortingets vedtak og forutsetninger. Dette betyr at revisjonskriterier kan utledes fra for eksempel reglement for økonomistyring i staten, fordi dette er å anse som forvaltningens operasjonalisering av Stortingets bevilgningsreglement. Videre kan revisor bruke allmenne kriterier, som for eksempel faglige standarder eller en sammenligning av virksomheter (benchmarking) som grunnlag for utledningen av revisjonskriterier.

Revisjonskriteriene skal forelegges ansvarlig(e) departement(er) tidlig i gjennomføringsfasen.<sup>20</sup> Departementet/-ene skal gi skriftlige tilbakemeldinger på revisjonskriteriene.

<sup>16</sup> Stortingets forretningsorden § 31 (5).

<sup>17</sup> Statsministerens kontor, *Veileder om forholdet til Stortinget*, kapittel 4 om Stortingets vedtak.

<sup>18</sup> Dokument nr. 14 (2002–2003) *Rapport til Stortinget fra utvalget om å utrede Stortingets kontrollfunksjon*, side 67.

<sup>19</sup> Dokument nr. 14 (2002–2003) *Rapport til Stortinget fra utvalget om å utrede Stortingets kontrollfunksjon*, side 67.

<sup>20</sup> ISSAI 3000/48.

## Saksforholdsinformasjon<sup>21</sup>

I forvaltningsrevisjon skal revisor vurdere saksforholdet gjennom å måle revisjonsbevisene opp mot revisjonskriteriene. Resultatet av denne målingen utgjør saksforholdsinformasjonen.

## 4.3 Betyggende sikkerhet i forvaltningsrevisjon

I forvaltningsrevisjoner rapporteres<sup>22</sup> det med betryggende sikkerhet. Revisor skal kommunisere hvordan vurderingene og konklusjonene er utarbeidet.<sup>23</sup> Dette innebærer at det i rapporten forklares hvordan revisjonsbevis, kriterier, vurderinger og konklusjoner er utarbeidet, og at disse er utarbeidet på en balansert og begrunnet måte.<sup>24</sup> Dersom det er foretatt betydelige avgrensinger i saksforholdet, må dette komme tydelig fram i rapporteringen til Stortinget.<sup>25</sup>

## 4.4 Direkte rapporteringsoppdrag

I forvaltningsrevisjon blir all informasjon hentet inn basert på risiko og vesentlighet og det er revisor som måler saksforholdet opp mot utledete revisjonskriterier. Forvaltningsrevisjon er dermed å anse som direkte rapporteringsoppdrag.<sup>26</sup>

# 5 Generelle krav til forvaltningsrevisjon

## 5.1 Etikk, objektivitet og uavhengighet

Revisor skal følge fastsatte krav i lovverket og etiske retningslinjer for Riksrevisjonen.<sup>27</sup> Dette innebærer at revisjonens funn, vurderinger og konklusjoner gjøres på selvstendig grunnlag (uavhengig) og blir oppfattet slik av revidert enhet og samfunnet for øvrig.<sup>28</sup>

Revisor skal i utførelsen av arbeidet utvise faglig og personlig integritet. Revisors arbeid må utføres på en måte som gjør at det ikke kan stilles spørsmål ved revisors utøvelse av profesjonalitet og skjønn. Revisor skal opptre på en måte som gjør at det ikke kan reises tvil om Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet.

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. Det er utarbeidet et egenerklærings skjema som skal brukes for å dokumentere vurderingen.

## 5.2 Profesjonelt skjønn og skepsis

I forvaltningsrevisjoner skal revisor utvise profesjonelt skjønn og skepsis, slik at temaet blir belyst fra ulike sider. Dette betyr at revisor skal ha en åpen og objektiv tilnærming til ulike synspunkter og argumenter.<sup>29</sup> Å utvise skepsis er å opprettholde en profesjonell avstand til revidert(e) virksomhet(er) og kunne vurdere hensiktsmessigheten og tilstrekkeligheten til revisjonsbevis gjennom hele revisjonsprosessen.<sup>30</sup> Ved å utvise

---

<sup>21</sup> Begrepet saksforholdsinformasjon er ikke brukt eller omtalt i ISSAI 3000. Dette er derfor definert ved bruk av ISSAI 100/28.

<sup>22</sup> Med «rapporteres» menes i denne sammenheng både revisjonsrapporten og Dokumentet til Stortinget. Konkusjoner og anbefalinger går ikke fram av revisjonsrapporten, men av Dokumentet, se omtale i punkt 6.4.

<sup>23</sup> ISSAI 3000/31.

<sup>24</sup> ISSAI 3000/32.

<sup>25</sup> ISSAI 3000/33.

<sup>26</sup> ISSAI 100/29.

<sup>27</sup> ISSAI 3000/20.

<sup>28</sup> ISSAI 3000/22.

<sup>29</sup> ISSAI 3000/67.

<sup>30</sup> ISSAI 3000/70.

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.<sup>31</sup> Objektive vurderinger er basert på alle revisjonsbevis samlet. Videre må revisorens skjønn utvises ved å anvende kunnskap, ferdigheter og erfaring i revisjonsprosessen.

Forvaltningsrevisjon krever betydelig grad av skjønn og analyse fordi revisjonsbevisene for forvaltningsrevisjon er mer overbevisende enn konkluderende i sin natur.<sup>32</sup>

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.<sup>33</sup>

Revisor skal opptre profesjonelt.<sup>34</sup> Dette innebærer å:

- bruke anerkjente 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 skal ha et kvalitetssikringssystem som sikrer at revisjonsrapportene er balanserte, har god kvalitet, svarer på problemstillingene og bidrar til en bedre forvaltning.<sup>35</sup> I forvaltningsrevisjoner skjer kvalitetssikringen i linjen. Seksjonsleder og avdelingsledelse skal ha en tilstrekkelig oppfølging av prosjektgruppene i alle faser av revisjonen. Oppfølging av revisjoner inkluderer å ha tilsyn med at undersøkelsen går som planlagt, og å gi veiledning og retning til prosjektgruppene. Oppfølgingen må tilpasses kompetansen og erfaringen til prosjektgruppene og kompleksiteten til revisjonen.

Det er utarbeidet egne rutiner for uavhengig kvalitetskontroll av forvaltningsrevisjoner som en del av kvalitetssikringssystemet. Disse 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.<sup>36</sup> Hvis det er nødvendig å komplementere kompetansen til prosjektgruppen, skal relevante fagmiljøer – eksterne og/eller interne – brukes.<sup>37</sup> Det stilles samme krav til eksterne medarbeidere som til Riksrevisjonens egne medarbeidere om å etterleve Riksrevisjonens etiske krav. Selv om det brukes ekstern kompetanse i revisjonen, har Riksrevisjonen det fulle ansvaret for innholdet i revisjonen.

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.<sup>38</sup> I tillegg skal revisor vurdere vesentlighet gjennom hele revisjonsprosessen ut fra målet om at revisjonene

<sup>31</sup> ISSAI 3000/71.

<sup>32</sup> ISSAI 3000/68.

<sup>33</sup> ISSAI 3000/76.

<sup>34</sup> ISSAI 3000/74 og 3000/75.

<sup>35</sup> ISSAI 3000/78.

<sup>36</sup> ISSAI 3000/62.

<sup>37</sup> ISSAI 3000/65.

<sup>38</sup> Instruks om Riksrevisjonens virksomhet, § 9.

skal bidra til endringer og en bedre forvaltning.<sup>39</sup> Vesentlighet må ligge til grunn ved valg av tema, design av revisjonen, valg av revisjonskriterier, vurdering av revisjonsbevis, presentasjon av funnene og ved utformingen av vurderinger, konklusjoner og anbefalinger.

Riksrevisjonens muligheter til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner etter lov, instruks 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.<sup>40</sup> 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 vurderinger og konklusjoner, misvisende anbefalinger, ubalansert informasjon eller at revisjonen ikke tilfører merverdi til Stortinget.<sup>41</sup> Å aktivt håndtere revisjonsrisiko gjøres gjennom å velge en tilnærming som håndterer risikoen gjennom planlegging og valg av metoder og teknikker, og dokumentere hvordan risikoen er håndtert.

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 knyttet til det som rapporteres, må kommuniseres slik at dette er klart for leseren.

## 5.7 Mislighetsrisiko

Revisor skal identifisere mislighetsrisiko som er relevant for målet for revisjonen.<sup>42</sup> Dette innebærer at revisor først skal vurdere om mislighetsrisikoen er relevant for målet for revisjonen. Dersom den er relevant, skal revisor vurdere risikoen for misligheter når revisjonen planlegges.<sup>43</sup> Revisors vurdering skal dokumenteres i hovedanalyseplanen. Revisor skal også være oppmerksom på mulige misligheter gjennom hele revisjonsprosessen.<sup>44</sup>

## 5.8 Dokumentasjon

Revisor skal dokumentere forvaltningsrevisjonen på en tilstrekkelig måte.<sup>45</sup> Dokumentasjonen skal være slik at en erfaren revisor uten forhåndskunnskap om revisjonen skal forstå målet og problemstillingene, designet og resultatet av undersøkelsen, samt de revisjonsbevisene som er hentet inn for å underbygge funn, vurderinger og anbefalinger.<sup>46</sup> Revisjonen skal dokumenteres på en måte som er tilstrekkelig for å etterprøve revisjonens funn og vurderinger.

## 5.9 Revisjonskommunikasjon

Revisor skal ha dialog med revidert(e) virksomhet(er) og ansvarlig(e) departement(er) gjennom hele revisjonsprosessen, og kommunikasjonen skal være effektiv og hensiktsmessig.<sup>47</sup> God kommunikasjon er

---

<sup>39</sup> ISSAI 3000/82.

<sup>40</sup> Vedtatt i topplerergruppens møte 25. januar 2018, sak 2018/00019-5.

<sup>41</sup> ISSAI 3000/51.

<sup>42</sup> ISSAI 100/47 og 3000/73.

<sup>43</sup> ISSAI 3000/72.

<sup>44</sup> ISSAI 3000/72.

<sup>45</sup> ISSAI 3000/85.

<sup>46</sup> ISSAI 3000/86.

<sup>47</sup> ISSAI 3000/54.

viktig for at revisjonen skal medføre reelle forbedringer og øke effekten av revisjonen. Elementer som skal kommuniseres med ansvarlig/e departement/er inkluderer tema, mål og problemstillinger, revisjonskriterier, perioden revisjonen dekker, og hvilke virksomheter som vil bli berørt. Revisor skal sikre at kommunikasjonen med interessenter ikke påvirker uavhengigheten og upartiskheten til Riksrevisjonen.<sup>48</sup>

Utkast til både revisjonskriterier og hovedanalyserapport sendes departementet/ene for formell tilbakemelding. I tillegg vil Riksrevisjonene ha kommunikasjon med øvrige virksomheter som berøres av revisjonen i revisjonsprosessen for å sikre transparens og at revisjonsbevisene er korrekte, relevant, tilstrekkelige og hensiktsmessige. Rapporteringen til Stortinget – som blant annet inneholder konklusjoner og anbefalinger – skal sendes til statsråden for uttalelse før den sendes til Stortinget.<sup>49</sup>

Riksrevisjonens dokumenter og rapporter gjøres tilgjengelig for allmennheten, med mindre de inneholder konfidensiell eller sikkerhetsbelagt informasjon. Rapporteringen skal ikke inneholde sensitive personopplysninger.

## 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.<sup>50</sup> I planleggingsfasen skal revisor skaffe seg kunnskap om temaet, virksomheten(e), relevante metoder og datakilder.<sup>51</sup>

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 ansvarlig(e) departement(er) informeres.

Dersom foranalysen viser at det bør gjennomføres en hovedanalyse, skal det utarbeides en hovedanalyseplan. Denne skal godkjennes av avdelingen.<sup>52</sup>

I tillegg til et sammendrag av funn fra foranalysen, skal hovedanalyseplanen inneholde forslag til

- mål og problemstillinger: Revisor skal utarbeide et mål med undersøkelsen og problemstillinger som kan besvares, og problemstillingene skal brytes ned så mye at undersøkelsen får et godt design.<sup>53</sup> Revisor skal sørge for at problemstillingene komplementerer hverandre, ikke er overlappende og at de svarer på målet med revisjonen.<sup>54</sup> Problemstillingene er viktige for gjennomføringen av revisjonen, og de legger føringer for hvilke informasjonskilder som er aktuelle, hvilke revisjonsbevis som skal hentes inn, hvordan data skal analyseres, og hvilke vurderinger som kan gjøres.
- undersøkelsesdesign og metodisk opplegg: Designet 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.<sup>55</sup> I foranalysen er det viktig å klargjøre hvilke datakilder som er tilgjengelig på området, og hvilken kvalitet de har.
- anslag for ressursbehov
- milepælsplan

<sup>48</sup> ISSAI 3000/58.

<sup>49</sup> ISSAI 3000/128.

<sup>50</sup> ISSAI 3000/95.

<sup>51</sup> ISSAI 3000/97.

<sup>52</sup> ISSAI 3000/103.

<sup>53</sup> ISSAI 3000/35.

<sup>54</sup> ISSAI 3000/36.

<sup>55</sup> ISSAI 3000/100.

Det skal også normalt foreligge et utkast til revisjonskriterier i hovedanalyseplanen. Videre skal gjennomføringsrisiko, kompetansebehov og mislighetsrisiko vurderes og dokumenteres i hovedanalyseplanen. Det foreligger en mal for hovedanalyseplan.

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. Det er derfor viktig at planen blir brukt aktivt i gjennomføringen av revisjonen, spesielt når prosjektlederen skal rapportere løpende til seksjonslederen om status og framdrift i prosjektgjennomføringen. Den faktiske framdriften måles opp mot milepælsplanen. Ved avvik mellom disse bør det vurderes om det skal settes i verk korrigerende tiltak, og eventuelt hvilke.

## 6.2 Gjennomføring - utarbeide en hovedanalyserapport

I gjennomføringen av revisjonen skal revisor hente inn tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for å utarbeide funn og utarbeide vurderinger slik at problemstillingene besvares.<sup>56</sup> Videre består gjennomføringen av revisjonen av å utarbeide en hovedanalyserapport som inneholder målet med undersøkelsen, problemstillingene, den metodiske framgangsmåten, revisjonskriteriene, faktabeskrivelsen og vurderinger.

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

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 foreløpige funn etter gjennomføring av intervjuer osv. tilsier en endring i problemstillingene eller revisjonskriteriene.

Revisor skal utarbeide forvaltningsrevisjonsrapporter der<sup>57</sup>

- framstillingen er korrekt og presis
- den reviderte virksomhetens synspunkter og innvendinger 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. Men rapportene skal også være balanserte, noe som innebærer at rapportene også skal beskrive positive funn dersom det er grunnlag for det. I tillegg er det viktig å tilstrebe en så lettlest og forståelig rapport som mulig. Rapporten skal kunne leses uten at leseren har spesielle forkunnskaper. Dette sikres med en god struktur, en helhetlig framstilling av den reviderte virksomheten, et godt og presist språk, samt bruk av tabeller, tekstbokser, illustrasjoner, grafikk, bilder mv. der dette er hensiktsmessig.

Alle hovedanalyserapporter skal sendes til ansvarlig(e) departement(er) for merknader og kommentarer.<sup>58</sup> 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 departementet/-enes kommentarer til følge, skal begrunnelsen for dette dokumenteres.<sup>59</sup> Dialogen med departementet/-ene skal bidra til en rettferdig og balansert framstilling.

### Innledning, mål og problemstillinger

Rapporteringen må beskrive revisjonens mål og problemstillinger og hvilke vesentlighets- og risikovurderinger som ligger til grunn for dem. Denne innledningen bør være kortfattet.

<sup>56</sup> ISSAI 3000/105 og 3000/111.

<sup>57</sup> ISSAI 3000/115.

<sup>58</sup> ISSAI 3000/128.

<sup>59</sup> ISSAI 3000/129.

## 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 etterprøvnbarhet. Dette innebærer følgende krav:

- Valget av metoder skal begrunnes.
- Det skal redegjøres for utvelgelsen og bruken av datakilder.
- Det skal redegjøres for hva de ulike dataene skal belyse.
- Utvalget av enheter skal beskrives og begrunnes.
- Det skal angis hvilken periode undersøkelsen omhandler.
- Forutsetninger ved datamaterialet og metode skal synliggjøres.
- Eventuelle begrensninger i datamaterialet skal beskrives.
- Det skal gis en presentasjon av hvordan dataene (for eksempel intervjureferater) er verifisert.

## Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er samlebetegnelsen på de normene og standardene som er relevante for den aktuelle forvaltningsrevisjonen, og rapporten skal inneholde en fullstendig presentasjon av disse.<sup>60</sup>

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.

## Faktabeskrivelsen

Det skal komme fram at tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis er hentet inn, og det skal gis en beskrivelse av i hvilken sammenheng disse kommer fram. Revisjonsbevis er som regel mer enn en ren gjengivelse av innsamlede data, og framkommer i hovedsak gjennom analyse av innsamlede data. Revisjonsbevis er dermed data og analyse som underbygger funnene i revisjonen. Revisor må bruke datainnsamlingsmetoder som sikrer tilstrekkelige og hensiktsmessig revisjonsbevis for å kunne besvare revisjonens mål og problemstillinger. Tilstrekkelighet vurderes ut fra omfanget av revisjonsbevisene, mens hensiktsmessighet vurderes ut fra revisjonsbevisenes kvalitet, altså deres gyldighet (validitet) og pålitelighet (reliabilitet). At revisjonsbevisene er gyldige og pålitelige, er svært viktig og må vurderes i alle revisjoner. Av hensyn til en effektiv revisjon skal det ikke hentes inn mer bevis enn det som er nødvendig.

I forvaltningsrevisjon vil det som oftest være nødvendig med triangulering. Dette innebærer å anvende flere metoder eller datakilder for å belyse samme tema. Dette kan veie opp for de ulike metodenes/kildenes svakheter og redusere muligheten for en feilaktig framstilling.

Både kvantitative og kvalitative data kan brukes som revisjonsbevis. Revisjonsbevis kan være primærdata hentet inn av revisor selv, eller allerede foreliggende data, sekundærdata. Revisjonsbevis er i hovedsak analytiske og kan komme fra forskjellige kilder, som

- dokumenter
- intervju- og spørreskjema
- statistikk og registerdata
- observasjoner, fotografier, kart m.m.

Rapporten skal på en nøytral måte beskrive de faktiske forholdene vedrørende praksis og resultater innenfor det reviderte området. Beskrivelsen av bevis skal ikke inneholde vurderinger eller revisors egne oppfatninger, men skal inneholde analyser av faktiske forhold. Ved utarbeidelse av faktabeskrivelsen bør revisor tilstrebe å framstille fakta/informasjonen uten å ta med generelle innledninger eller revisjonskriterier. Revisor skal dokumentere kildene for revisjonsbevisene.

---

<sup>60</sup> ISSAI 3000/121.

## Vurderinger

Revisor skal vurdere revisjonsbevisene for å utarbeide funn. Vurderingene gjøres ved å sammenholde revisjonskriteriene og revisjonsbevisene og vurdere disse opp mot revisjonens problemstillinger. I tolkningen av revisjonsbevisene og utformingen av vurderinger må revisor bruke faglig skjønn. Undersøkelsens funn framkommer i vurderingene. Bare funn som er vesentlige for å besvare problemstillingene skal være med i vurderingene. Det er nødvendig å presentere både positive og negative funn. Funn vurderes å være vesentlige dersom de hver for seg, eller samlet er viktige for styringen og innretningen på området som undersøkelsen omhandler. Vurderingene bør også synliggjøre konsekvensene av funnene som framkommer i undersøkelsen.

Funnene danner grunnlag for konklusjonene og anbefalingene, som først gis i dokumentet som rapporteres til Stortinget – se punkt 6.3.

## 6.3 Rapportering til Stortinget

Riksrevisjonen skal rapportere til Stortinget om gjennomførte forvaltningsrevisjoner.<sup>61</sup> Rapportering av forvaltningsrevisjoner til Stortinget skjer gjennom Dokument 3, Dokument 3:2 og Dokument 1. Det er utarbeidet maler for rapporteringen til Stortinget.

Hovedanalyserapporten er vedlegg til dokumentet som går til Stortinget. Det skal tydelig gå fram at revisjonen er gjennomført i samsvar med ISSAI 3000.<sup>62</sup> Rapportene skal gjøres lett tilgjengelige, men det må tas hensyn til at informasjon kan være konfidensiell, eller at informasjonen er sikkerhetsbelagt.<sup>63</sup>

Dokumentet til Stortinget blir behandlet av Riksrevisjonens kollegium og inneholder konklusjoner, Riksrevisjonens merknader, Riksrevisjonens anbefalinger, departementets/-enes oppfølging og Riksrevisjonens sluttmerknad.

Revisor skal utarbeide dokumentet til Stortinget der<sup>64</sup>

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

## Konklusjoner

Revisor skal hente inn tilstrekkelig revisjonsbevis for å utarbeide funn og utlede konklusjoner knyttet til målet med undersøkelsen og/eller problemstillingene.<sup>65</sup> Konklusjonene presenteres i rapporteringen til Stortinget og vil være i samsvar med vurderingene i hovedanalyserapporten.

## Riksrevisjonens merknader

I Riksrevisjonens merknader skal konklusjonene omtales, fortrinnsvis sortert etter alvorlighetsgrad. Hvert punkt skal inneholde:

- kort redegjørelse for funnet, likevel så fylldig at man ikke trenger å lese rapporten
- Riksrevisjonens vurderinger/kritikk, i en konkluderende form

## Anbefalinger

Revisor skal utarbeide konstruktive anbefalinger som kan bidra til å forbedre svakhetene som er avdekket gjennom revisjonen.<sup>66</sup> Anbefalingene skal være basert på vurderingene, konklusjonene og konsekvensene av disse for revisjonsområdet. Formuleringen av anbefalingene skal ikke være detaljerte, men av overordnet karakter. Anbefalingene bør videre være utformet slik at de angir hvilke endringer og forbedringer som bør

---

<sup>61</sup> Instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 16.

<sup>62</sup> ISSAI 3000/60.

<sup>63</sup> ISSAI 3000/132.

<sup>64</sup> ISSAI 3000/115.

<sup>65</sup> ISSAI 300/38 og ISSAI 3000/123.

<sup>66</sup> ISSAI 3000/125.



skje, og hvor endringene bør komme, for å imøtekomme de påviste svakhetene, uten å si noe om framgangsmåte og/eller prosess som skal til for å oppnå bedre resultater.

Utkast til anbefalingene skal først utarbeides i forbindelse med at forvaltningsrevisjonen behandles i Riksrevisjonens kollegium. Anbefalingene er Kollegiets anbefalinger til ansvarlig(e) departement(er) og statsråd(er). Forslag til formulering av anbefalingene skal imidlertid utarbeides av revisor.

## Departementets/enes oppfølging

I rapporteringen til Stortinget skal det gis en oppsummering av statsrådets svar. Svaret skal ikke gjengis i sin helhet, da dette også følger som trykt vedlegg til dokumentet til Stortinget. Ulike tiltak som skisseres i statsrådets svar, må komme fram. Statsrådets eventuelle uenigheter med Riksrevisjonens konklusjoner og anbefalinger skal også komme fram av oppsummeringen.

## Riksrevisjonens sluttmerknad

Etter at statsrådets svar er mottatt, vurderes det om det skal utformes en sluttmerknad. Hvis ikke, skal det i dokumentet stå «Riksrevisjonen har ingen ytterligere kommentarer».

## 6.4 Oppfølging

Tidligere revisjonsfunn og anbefalinger skal følges opp.<sup>67</sup> Formålet med oppfølgingen er å se om anbefalingene og de forutsetningene Stortinget vektla i behandlingen av rapporten, er fulgt opp av departementet/-ene.<sup>68</sup> Oppfølgingen kan bestå i å avklare om departementet/departementene 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.

Gjennomføringen av oppfølgingen skal beskrives i en oppfølgingsplan. Det finnes en mal for 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

Ansvarlig(e) departement(er) skal informeres om hvilke forvaltningsrevisjoner som skal følges opp, og hvilken form oppfølgingen vil ha for det enkelte år. Normalt vil oppfølgingen skje tre år etter at Stortinget har behandlet saken. Oppfølgingen kan skje på forskjellige måter:

- Enkel oppfølging: Noen ganger er det tilstrekkelig med en enkel oppfølging, som begrenser seg til å hente inn informasjon fra departementet/departementene om iverksatte tiltak og oppnådde resultater. På bakgrunn av svaret vil det gjøres en vurdering av hvorvidt saken kan avsluttes, eller om den skal følges opp videre.
- Utvidet oppfølging: Dette innebærer at oppfølgingen ikke bare begrenses til en statusoppdatering fra departementet/departementene, men også innebærer å hente inn data selv for å undersøke status. Hensikten med en utvidet oppfølging er i større grad å belyse om resultater og måloppnåelse er blitt bedre på grunnlag av iverksatte tiltak eller endret praksis. Departementet/departementene skal informeres per brev om at en slik utvidet oppfølging vil bli satt i gang. Noen ganger kan det være ønskelig eller nødvendig med enten oppstartsmøte, avslutningsmøte eller begge deler med departementet/departementene.

---

<sup>67</sup> ISSAI 3000/135.

<sup>68</sup> ISSAI 3000/138.



## Faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon

---

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 denne risikovurderes på linje med andre prosjektforslag.

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 opp 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.